

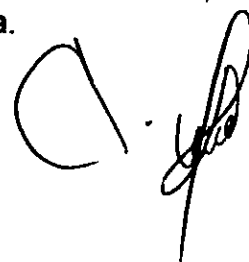
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11
Recurso nº : 117.122
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1989 a 1992
Recorrente : INDÚSTRIA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS INSTANTÂNEOS LTDA.
Recorrida : DRJ em PORTO ALEGRE/RS
Sessão de : 12 DE JULHO DE 2000
Acórdão nº : 105-13.223

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - DECADÊNCIA - SIGILO BANCÁRIO - MATÉRIA NÃO PREQUESTIONADA - ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - Inexistindo os vícios apontados pelo sujeito passivo, não prevalece a tese de nulidade da decisão de primeiro grau. O direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário somente se extingue após decorridos cinco anos da entrega da declaração de rendimentos do período de apuração correspondente, salvo se a entrega ocorrer a partir do exercício seguinte a que se referir. Não configura quebra de sigilo, o fornecimento ao Fisco, de informações sobre a movimentação bancária do contribuinte, as quais permanecem protegidos sob o manto do sigilo fiscal. Inteligência dos artigos 197, inciso II, e 198, ambos do CTN. Não se conhece de recurso voluntário, na parte que versa sobre matéria não prequestionada no curso do litígio, em homenagem aos princípios da preclusão e do duplo grau de jurisdição que norteiam o processo administrativo fiscal. Os órgãos julgadores da Administração Fazendária afastarão a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, somente na hipótese de sua declaração de inconstitucionalidade, por decisão do Supremo Tribunal Federal.

IRPJ - GLOSA DE DESPESAS - ASSISTÊNCIA TÉCNICA - COMISSÕES SOBRE VENDAS - CORREÇÃO MONETÁRIA COMPLEMENTAR IPC/BTNF - A dedutibilidade de gastos escriturados pela pessoa jurídica a título de "assistência e/ou consultoria técnica", se subordina à comprovação da efetiva prestação dos serviços. Não prevalece a glosa de despesas deduzidas a título de "comissões", se não restar adequadamente comprovada pelo Fisco, a alegada incompatibilidade da despesa com a causa informada. É legítimo o lançamento resultante da glosa da parcela do saldo devedor de correção monetária, assim como dos encargos de depreciação, correspondentes à diferença resultante da adoção do Índice de Preços ao Consumidor (IPC), deduzidos em período-base anterior a 1993.

DECORRÊNCIA - IRRF, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO E FINSOCIAL - Afastados os argumentos de defesa contrários às exigências e tratando-se de lançamentos reflexos, a decisão prolatada no lançamento matriz, é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

RETROATIVIDADE BENIGNA - REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO - Os percentuais da multa de ofício lançada serão reduzidos de 100%, 150% e 300%, para 75%, 112,5% e 150%, respectivamente, a teor do disposto no artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, c/c o artigo 106, II, "c", do CTN.

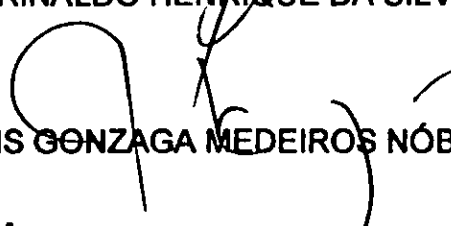
JUROS MORATÓRIOS CALCULADOS COM BASE NA VARIAÇÃO DA TRD - Inaplicável a exigência, no período de fevereiro a julho de 1991.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **INDÚSTRIA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS INSTANTÂNEOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, **REJEITAR** as preliminares suscitadas e, no mérito, **DAR** provimento **PARCIAL** ao recurso, para: 1- excluir da base de cálculo das exigências (IRPJ, IRF/ILL e Contribuição Social) as parcelas relativas à glosa das despesas com comissões; 2 - reduzir as multas de ofício, nos moldes do artigo 44, da Lei nº 9.430/96; 3 - afastar o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam integrar o presente julgado. Vencidos, quanto à preliminar de decadência, os Conselheiros Ivo de Lima Barboza e José Carlos Passuello. Quanto ao mérito, vencido o Conselheiro José Carlos Passuello, do seguinte modo: i - IRPJ: excluía, ainda, a exigência relativa à diferença IPC/BTNF; ii - ILL: excluía integralmente a exigência. (Mantida a outra exigência objeto do recurso: Finsocial).


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - RELATOR

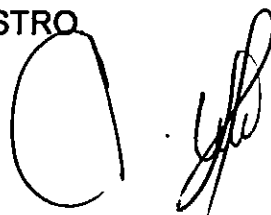
FORMALIZADO EM: 21 AGO 2000

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro: NILTON PÊSS. Ausentes, os Conselheiros ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA e ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized capital 'N' followed by a series of loops and a final vertical stroke.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

Recurso nº : 117.122

Recorrente : INDÚSTRIA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS INSTANTÂNEOS LTDA.

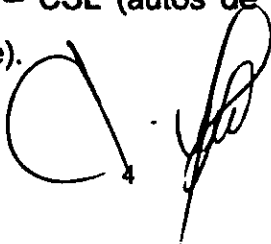
RELATÓRIO

Retornam os presentes autos, após haver sido cumprida a diligência determinada por este Colegiado em apreciação levada a efeito na Sessão de 08 de junho de 1999, versando acerca da tempestividade do recurso voluntário interposto, consoante dispõe a Resolução nº 105-1.063, de fls. 1.271/1.276.

INDÚSTRIA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS INSTANTÂNEOS LTDA, já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, da decisão prolatada pela DRJ em Porto Alegre – RS, constante das fls. 1.151/1.204, por meio do recurso protocolado em 01/04/1997 (fls. 1.207).

Contra o contribuinte foi lavrado o Auto de Infração de fls. 835/846, na área do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, relativo aos períodos de apuração correspondentes aos exercícios de 1989 a 1992, em função de: 1. constatação de omissão de receitas, caracterizada pela movimentação de contas bancárias à margem de sua escrituração contábil; 2. glosa de despesas inexistentes comprovadas com documentação inidônea; 3. glosa de despesas com comissões dadas como indedutíveis; 4. dedução antecipada do saldo devedor de correção monetária e dos encargos de depreciação, correspondentes à diferença IPC/BTNF; e 5. exclusão indevida de créditos não liquidados, oriundos de receitas da atividade, conforme detalhamento contido no Relatório de Verificação Fiscal de fls. 821/834.

Foram ainda exigidos, como lançamentos reflexos, as contribuições para o PIS e para o FINSOCIAL, o Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, e a Contribuição Social sobre o Lucro – CSL (autos de infração às fls. 847/855, 856/864, 865/871 e 872/878, respectivamente).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

Inconformada com as exigências, a autuada ingressou tempestivamente com as impugnações de fls. 881 a 944, nas quais procura convencer o julgador singular, da improcedência das autuações, argüindo, preliminarmente, a nulidade dos lançamentos, em razão de o seu sigilo bancário haver sido quebrado sem que fosse instaurado o devido processo legal, além de invocar a decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao período-base de 1988, uma vez que o lançamento do IRPJ se enquadra entre aqueles disciplinados pelo artigo 150, do Código Tributário Nacional – CTN, ou seja, trata-se de lançamento por homologação, cujo termo inicial do prazo decadencial, é a data da ocorrência do fato gerador do tributo. Quanto ao mérito, rebate as exigências com base nos argumentos dessa forma sintetizados pela decisão recorrida:

“Depósitos bancários não contabilizados

“Os relatórios da movimentação bancária apresentados pela Fiscalização não espelham a realidade. A movimentação de numerário promovida pela Sra. Severina Gutierrez de Carvalho não se constitui em omissão de receitas, eis que a mesma laborava para a empresa e era responsável pelos pagamentos efetuados pelo escritório do Distrito Federal.

“Despesas inexistentes comprovadas com documentação inidônea

“Não há qualquer ilegalidade nos saques que a empresa promovia para manter dinheiro em caixa.

“A impugnante efetuou diversos pagamentos que não foram considerados no Auto de Infração.

“(. . .)

“Os pagamentos efetuados a Hermann Werner Hädrich, Paladar Assessoria Comercial Ltda e Apoio Consultoria Empresarial Ltda, são plenamente dedutíveis, pois existem contratos firmados entre tais pessoas e a impugnante. Não existe presunção de que, pelo simples fato de não terem as firmas reconhecidas, tais documentos sejam falsos. Os referidos contratos se revestem de todas as

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

características exigidas pela legislação pertinente, inexistindo obrigatoriedade de reconhecimento de firmas. A prestação dos serviços efetivamente ocorreu, sendo dedutíveis os pagamentos efetuados.

"A vinculação que a fiscalização tentou provar, entre os saques e os pagamentos efetuados a pessoas físicas e jurídicas, constitui mera presunção, sem que haja qualquer prova de sua existência. Improcede, por isso, o lançamento, eis que baseado somente em elementos indiciários.

"Glosa de despesas com comissões:

"Improcede a glosa efetuada pelo Fisco, eis que inexistente obrigatoriedade de contrato escrito para que tais despesas sejam dedutíveis e foi indicada a operação e individualizado o beneficiário, na forma prescrita no art. 197 do RIR/80. A discrepância de percentuais pagos a título de comissões sobre vendas, é irrelevante e são decorrentes de uma política, mais ou menos agressiva da empresa na área comercial.

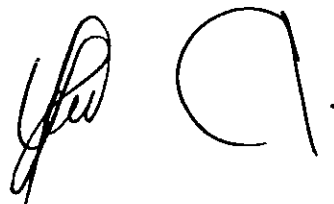
"Também aqui estão presentes fortes elementos presuntivos, com desprezo à farta documentação existente.

"Aproveitamento da diferença de correção monetária - IPC/BTNF

"A lei 8.200/91 conferiu às pessoas jurídicas, tributadas pelo lucro real, a possibilidade de se apropriarem da correção monetária e, com isso, criou um direito que deve ser imediatamente reconhecido. Permitir que esse direito somente seja reconhecido no futuro é instituir empréstimo compulsório sem obediência à Constituição Federal. Além do mais, há violação do art. 177 da Lei 6.404/76, que estabelece que o regime de apuração de receitas e despesas será o da competência.

"A alteração dos conceitos de exercício social, da materialidade e temporalidade do fato gerador do IRPJ, viola o art. 110 do CTN.

"A inconstitucionalidade e ilegalidade da Lei 8.200/91 e o reconhecimento judicial do direito à correção do balanço pelo IPC, faz com que o Auto de Infração deva ser nulo em seus itens 4 e 5.

Handwritten signature and a circular stamp, likely an official seal or mark.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

"A impugnante apresentou antes de qualquer procedimento fiscal, declaração informando a operação efetuada. Tendo procedido a denúncia espontânea, está ao abrigo do art. 138 do CTN, sendo inaplicável qualquer penalidade pecuniária.

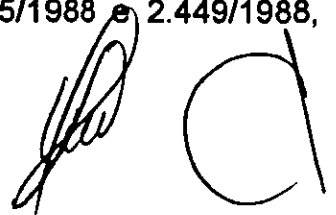
"Exclusão de crédito incobrável

"A baixa do crédito junto à FAE é perfeitamente legal. Foi a própria contratante (FAE) que, através da Portaria 731/91 cancelou o contrato com a impugnante. Apesar de haver ação judicial discutindo o cancelamento, até a presente data persiste o cancelamento promovido pela FAE. Tal situação configura a absoluta falta de disponibilidade econômica ou jurídica do numerário, requisito fundamental para que se configure a hipótese de incidência prevista na legislação tributária para a ocorrência do fato gerador do IRPJ." (destaques do original).

Contesta ainda a defesa, a imposição das multas de ofício nos percentuais de 150% e de 300%, por se afigurarem confiscatórias (CF, artigo 150, inciso IV), e não respeitarem o princípio da capacidade econômica e contributiva (CF, artigo 145, § 1º), além de insistir na tese da denúncia espontânea, quanto aos itens 4 e 5 do Auto de Infração (diferença de correção monetária IPC/BTNF), por haver informado ao fisco, da dedução glosada, anteriormente à instauração do procedimento fiscal.

Argüi ainda ser inaplicável a variação da TRD como juros de mora, em razão do índice se destinar à remuneração de aplicações financeiras, devendo ser observado o limite constitucional de 12% ao ano. Igualmente inaplicável a exigência da UFIR, no ano de 1992, uma vez que o Diário Oficial com a publicação da lei que a instituiu (de nº 8.383/1991), somente circulou em 02/01/1992, e, tendo esta majorado ou criado uma nova exação, se subordina às regras contidas no artigo 150, inciso III, alíneas "a" e "b", da Carta Magna.

No que concerne aos lançamentos reflexos, além de valer-se das mesmas razões de defesa adotadas na impugnação do lançamento do IRPJ, alega a impugnante, serem inconstitucionais os Decretos-lei nº 2.445/1988 e 2.449/1988, que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

fundamentaram a exigência da contribuição para o PIS, e, quanto ao FINSOCIAL, padece do mesmo vício, o artigo 9º, da Lei nº 7.689/1988, assim como, os dispositivos legais que majoraram a alíquota da contribuição, em percentual superior a 0,5% da receita bruta.

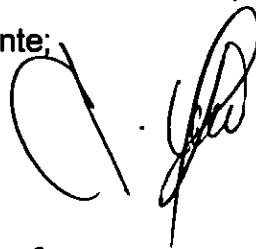
Argumenta ainda, que a Contribuição Social sobre o Lucro, somente poderia incidir sobre fatos geradores ocorridos após 15/03/1989, resguardando o prazo de noventa dias da publicação da lei que a instituiu, por força do parágrafo 6º, do artigo 195, da Constituição Federal.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve parcialmente o crédito tributário, determinando, de ofício, a retificação do lançamento da contribuição para o PIS, mediante a formalização de novo processo, a exclusão da exigência concernente à Contribuição Social sobre o Lucro relativa ao período-base de 1988, e a redução da alíquota da contribuição para o FINSOCIAL, além de exonerar, em parte, o sujeito passivo das exigências referentes à parcela da infração relacionada à exclusão de créditos não liquidados.

A decisão recorrida, constante das fls. 1.151/1.204, adotou, ainda o seguinte posicionamento diante do litígio:

a) afastou as preliminares argüidas pela defesa, relativas à alegada quebra ilegal do sigilo bancário, e à decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário concernente ao período-base de 1988;

b) manteve a exigência referente à omissão de receitas por manutenção de contas bancárias à margem da escrituração e considerou não impugnada a matéria, a teor do disposto no artigo 17, do Decreto nº 70.235/1972, tendo determinado a imediata cobrança do crédito tributário correspondente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

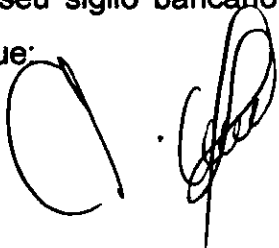
c) ressaltando que a matéria relacionada às notas fiscais de emissão das empresas *Indústria de Laticínios Santa Mônica Ltda* e *Indústria de Laticínios Santa Luíza Ltda* compõe processo autônomo, considerou procedentes as glosas concernentes aos custos comprovados com documentação inidônea (relacionados a serviços que teriam sido prestados por **HERMANN WERNER HÄDRICH, PALADAR ASSESSORIA COMERCIAL LTDA E APOIO CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA**), e às despesas com comissões, por indedutíveis;

d) manteve a exigência referente à utilização integral, no período-base de 1991, do saldo devedor de correção monetária, correspondente à diferença IPC/BTNF, assim como, da depreciação excluída àquele título, contraditando, inclusive, a tese da defesa, de que houve denúncia espontânea do contribuinte, ao requerer a retificação da declaração de rendimentos, para deduzir os valores resultantes da aplicação da citada diferença de índices de correção monetária;

e) o julgador singular declara-se incompetente para apreciar as arguições de inconstitucionalidades de atos legais disciplinadores dos encargos de multa e juros moratórios contidos nas exigências, assim como, as referentes à vigência da Lei nº 8.383/1991, mantendo, dessa forma, a conversão do crédito tributário em UFIR, a multa de ofício nos percentuais aplicados e o encargo relativo à variação da TRD, no período de 04 de fevereiro de 1991, a 02 de janeiro de 1992.

Através do recurso de fls. 1.208/1.235, a contribuinte vem de requerer a este Colegiado, a reforma da decisão de 1º grau, cujas razões de defesa podem ser assim sintetizadas:

I – Repisa as teses preliminares argüidas na impugnação acerca da quebra ilegal de seu sigilo bancário e da decadência concernente ao período-base de 1988, aduzindo que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

a) a protocolização e/ou abertura de processo administrativo tendente à apuração de fatos que possam ensejar a constituição de crédito tributário, sem que seja oportunizada defesa ou produção de provas por parte do sujeito passivo, não é suficiente para elidir o direito constitucional da inviolabilidade das informações bancárias, previsto no inciso X, do artigo 5º, da CF/1988;

b) o parágrafo único, do artigo 8º, da Lei nº 8.021/1990, não agasalha o direito de a Fazenda Pública colher informações mediante simples procedimentos fiscais, por não ser auto-aplicável, carecendo de regulamentação por parte do atual Ministério da Fazenda, segundo concluiu o Superior Tribunal de Justiça (STJ); enquanto não regulamentado aquele dispositivo, somente o Poder Judiciário pode determinar o fornecimento de tais dados ao Fisco;

c) já o parágrafo único, do artigo 197, do Código Tributário Nacional – CTN, exclui da obrigatoriedade de prestar informações às autoridades administrativas, prevista no inciso II, do mesmo dispositivo, aquelas *“sobre as quais os informantes estejam legalmente obrigados a observar segredo, em razão de cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão, tais como o sigilo de operações bancárias”*;

d) insiste a Recorrente que o lançamento do IRPJ se opera por homologação, aplicando-se-lhe as regras sobre decadência contidas no artigo 150, § 4º, do CTN, não havendo, na sistemática atual da aludida exação, qualquer dúvida de que tal tributo não é lançado por declaração (conforme concluiu, equivocadamente, a decisão recorrida), invocando, neste sentido, ensinamentos doutrinários acerca da matéria; logo, a exigência relativa ao período-base de 1988, se acha contaminada pelo vício da decadência do direito de o sujeito ativo formalizar o correspondente lançamento.

II – Quanto ao mérito, não mais questionando a exigência concernente à omissão de receita pela manutenção de movimentação bancária à margem da

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

escrituração, a Recorrente, além de ratificar os termos contidos na impugnação, acrescenta, em síntese, o que segue:

1. GLOSA DE DESPESAS COM PRESTADORES DE SERVIÇOS:

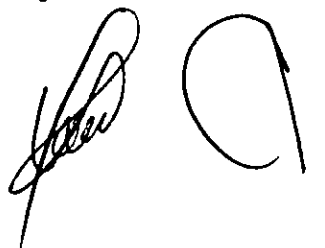
a) o fato de não haver um relatório escrito das atividades desenvolvidas pelos contratados, não implica em sua desconsideração, pois a prestação de serviços pode se dar de diversas formas, orais ou escritas, sendo incabível a exigência de elementos formais para a comprovação da consultoria realizada;

b) provado que os serviços prestados geraram o seu efeito, com a colocação no mercado, dos novos produtos fabricados pela empresa no ano de 1993, os quais foram indispensáveis à manutenção de sua atividade operacional, não há razão para autorizar a desclassificação dos documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados.

2. GLOSA DE DESPESAS COM COMISSÕES:

a) não deve prevalecer o fundamento adotado pela decisão recorrida para manter a glosa efetuada, de que não restou provado o agenciamento realizado a justificar o pagamento das despesas de comissões, em face da inexistência de pacto contratual e não haver ficado claro qual seria o resultado do serviço realizado, pois foram cumpridos todos os requisitos para a dedutibilidade da despesa, previstos no artigo 197, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04/12/1980 (RIR/80);

b) com efeito, não só foi indicada a operação e o beneficiário do rendimento, como também o Fisco conferiu tais documentos, arrolando-os no Auto de Infração, não havendo exigência legal de contrato escrito entre as partes para que se possa realizar a dedução àquele título, sendo admitida a contratação tácita ou verbal;

Handwritten signature and a circular stamp, likely an official seal or mark, located at the bottom right of the page.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

c) a propósito, tal exigência caracteriza a utilização e atribuição de valor às provas de acordo com os interesses da autoridade lançadora, uma vez que no item precedente, o instrumento contratual foi considerado como dispensável;

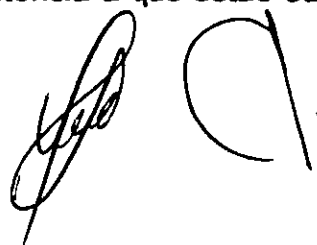
d) a alegação de que o diretor da contratante era sócio de uma das empresas contratadas nada prova, por inexistir disposição legal que vede tal situação, ou a criação de formas societárias legítimas, no interesse das partes;

e) igualmente não merece prosperar o argumento de que seria dispensável o serviço de intermediários, por se tratarem de vendas relativas a licitações públicas, pois, em tal caso, os fornecimentos são realizados para clientes localizados em outros estados da Federação, compondo aqueles serviços, pesquisas em jornais e perante repartições públicas e autarquias, buscando novas licitações de interesse da Recorrente; os atos de intermediação envolvem ainda a obtenção de dados e a entrega e acompanhamento da documentação.

3. DO APROVEITAMENTO DA DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA – IPC/BTNF:

Com relação a este item, a Recorrente se limita a reproduzir os argumentos constantes da peça impugnatória, no sentido de que a vedação contida nas Leis nº 8.200/1991 e 8.682/1993, de que o aproveitamento do saldo devedor de correção monetária correspondente à diferença IPC/BTNF, se desse integralmente no próprio período-base de 1991, constitui um indisfarçável empréstimo compulsório, instituído ao arrepio da norma constitucional, já tendo sido pacificado nos tribunais pátrios, o reconhecimento do direito ao procedimento adotado pela autuada.

As disposições contidas nos diplomas legais supra, contrariam ainda o conceito de exercício social para fins de apuração do tributo (CF/1988, artigo 153, inciso III; CTN, artigo 43), segundo a norma de regime de competência a que estão sujeitas as

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

sociedades (Lei nº 6.404/1976, artigo 177), restando violado, desta forma, o disposto no artigo 110, do CTN.

Reitera ainda a Recorrente, o argumento da denúncia espontânea, inibidora de sanção tributária, nos termos do artigo 138, do CTN.

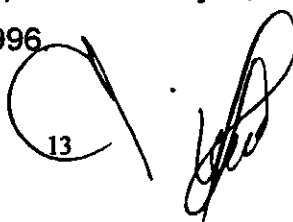
Ao repisar a tese de inaplicabilidade ao presente caso, da indexação do crédito tributário em Unidades Fiscais de Referência (UFIR) e dos encargos de juros de mora com base na variação da TRD, além da exigência da multa com efeito confiscatório, a Recorrente inaugura uma outra preliminar, qual seja, a de nulidade da decisão de primeiro grau, em razão de não haverem sido apreciadas as suas alegações de inconstitucionalidades contidas na impugnação, acerca de tais componentes do crédito tributário formalizado.

Ao contrário do entendimento do julgador singular, posiciona-se a defesa no sentido de que a autoridade administrativa não só pode, como deve apreciar as arguições de vícios daquela natureza, sob pena de restar contrariado o princípio do contraditório e da ampla defesa, estendido aos processos administrativos, conforme dispõe o inciso LV, do artigo 5º, da Constituição Federal, invocando diversas manifestações de juristas em apoio de sua tese.

Acrescenta, com relação à TRD, que a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais tem entendido ser plenamente indevida a sua exigência no período anterior à edição da Lei nº 8.218/1991, pelo que propugna, na pior das hipóteses, que seja adotado neste julgado, tal posição.

Ainda com relação à multa de ofício, pede a exclusão da parcela correspondente à infração na qual teria ocorrido a denúncia espontânea, além de pleitear a redução dos percentuais adotados na presente exação, em face da superveniência do artigo 44, incisos I e II, da Lei nº 9.430/1996.

13



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

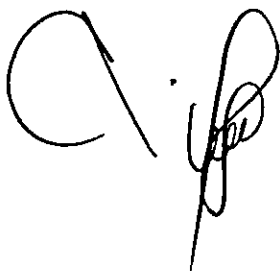
Acórdão nº : 105-13.223

Por fim, contesta a exigência do Imposto de Renda na Fonte, cujos fundamentos que ensejaram o correspondente lançamento (artigo 8º, do Decreto-lei nº 2.065/1983, e artigo 35, da Lei nº 7.713/1988), são nitidamente ilegais e inconstitucionais, por contrariarem o conceito de hipótese de incidência do tributo, contidos no artigo 43, do CTN, e no inciso III, do artigo 153, da CF/1988, os quais determinam que o fato gerador somente se realiza com a efetiva disponibilidade econômica ou jurídica da renda, o que não ocorreu no presente caso. A propósito, alega que o próprio contrato social da Recorrente não prevê a hipótese de distribuição de lucros.

As fls. 1.266/1.269, consta contra-razões do representante da Procuradoria da Fazenda Nacional, ao recurso interposto, pugnando pela integral manutenção da decisão recorrida.

A diligência determinada pelo Colegiado, na Sessão de 08 de junho de 1999 (Resolução nº 105-1.063, de fls. 1.271/1.276), foi efetuada pela repartição de origem, tendo resultado no Relatório de fls. 1.283, no qual o servidor encarregado concluiu que a ciência da decisão de 1º grau, por parte do sujeito passivo, se deu, efetivamente, em 28/02/1997, ao contrário do que entendeu inicialmente este relator (22/02/1997), com as ressalvas que justificaram o exame proposto, para fins de confirmação do fato.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized 'C' followed by a series of loops and a vertical stroke.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

V O T O

Conselheiro LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, Relator

Esclarecida a data da ciência da decisão de primeira instância, por parte do sujeito passivo, conclui-se pela tempestividade do recurso voluntário interposto, o qual, atendendo a todos os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

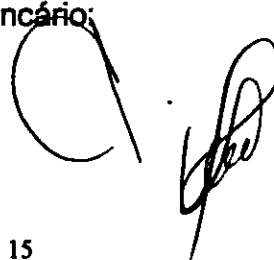
Inicialmente cabe a apreciação das preliminares argüidas pela defesa, o que passo a fazer nesta oportunidade.

1. Nulidade da decisão recorrida:

Embora não classificada pela Recorrente como preliminar, é de ser dessa forma tratada a argüição de nulidade da decisão de 1º grau, em face da alegada não apreciação, pelo julgador singular, da impugnação apresentada em sua integridade, por encerrar tal argumento, uma prejudicial à análise das demais razões de defesa contidas no recurso.

Ao contrário do argumento esposado, entendo que a autoridade julgadora "a quo" esgotou, na esfera de sua competência legal, a análise de todas as alegações expendidas naquela ocasião, deixando de fazê-lo, justificadamente, quanto àquelas que versavam sobre questões de inconstitucionalidade/ilegalidade de dispositivos legais que fundamentaram as exigências, por fugir tal discussão, da alçada da instância administrativa, como se verá adiante.

2. Quebra ilegal do sigilo bancário:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

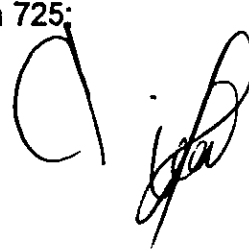
A matéria trazida à luz pela defesa, é reconhecidamente polêmica, estando longe de ser pacificada a nível de jurisprudência. Entretanto, o meu ponto de vista coincide exatamente com o do julgador singular, no sentido de que, não ocorreu, na hipótese dos autos, a alegada quebra do sigilo bancário do contribuinte, tendo havido, tão-somente, uma transferência da guarda dos dados protegidos pelo segredo, os quais passaram a ficar sob o manto do sigilo fiscal (artigo 198, do CTN). Por esta razão, ratifico, na íntegra o trecho da decisão recorrida onde o julgador singular afasta a aludida arguição, não o reproduzindo, por medida de economia processual.

Ademais, devem ser levadas em conta, na apreciação da matéria, as circunstâncias em que a autoridade fiscal teve acesso às informações bancárias da autuada, a seguir relatadas:

a) no uso de sua competência constitucional (artigo 145, § 1º, CF/1988), a administração tributária, em processo de verificação interna das declarações de rendimentos apresentadas pelo contribuinte, identificou divergências entre os dados nelas informados, e os contidos na Declaração de Rendimentos Pagos com Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) apresentada pelo Banco do Brasil S/A, relativa ao ano de 1988;

b) em 04/05/1993, a repartição de origem dirigiu um ofício àquela instituição financeira, solicitando cópia da documentação comprobatória das aplicações efetuadas pela ora Recorrente, no período, com a indicação dos rendimentos pagos e do IR retido na fonte (fls. 05), visando esclarecer as aludidas divergências;

c) regularmente autorizada, foi iniciada em 17/08/1993, uma nova fiscalização contra o sujeito passivo, o qual já havia sido autuado anteriormente, por prática de custos sustentados por notas fiscais inidôneas, no mesmo período coberto pela presente ação fiscal, conforme documentos de fls. 507/518 e 723 a 725;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

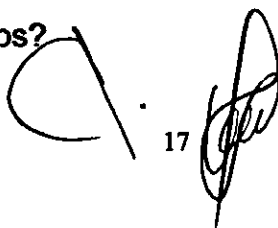
d) segundo o Termo de fls. 726, datado de 19/08/1993, a fiscalizada foi intimada a informar se manteve, no período coberto pela ação fiscal, conta-corrente junto a estabelecimentos bancários sediados em Brasília-DF, distinta da que foi identificada em seus assentamentos contábeis (c/c nº 428.828-9, Banco do Brasil, Agência Asa Norte);

e) a resposta da empresa, constante da correspondência de fls. 727, firmada pelo seu Diretor-Presidente, foi negativa;

f) a fiscalização constatou no estabelecimento da empresa, tendo efetuado a competente retenção, documentos bancários (extratos e avisos de débito), relativos à conta-corrente nº 427.713-9, do mesmo banco e agência, cuja movimentação era mantida à margem da escrituração (Termo às fls. 728); na mesma oportunidade, foi a fiscalizada intimada a apresentar a totalidade dos extratos da referida conta, enquanto esta se manteve ativa, assim como, de documentos referentes a aplicações financeiras que transitaram por contas não escrituradas; tal intimação não foi atendida pelo sujeito passivo, até o encerramento da ação fiscal;

g) somente após estes procedimentos, foram as instituições financeiras intimadas a apresentar cópias dos extratos e demais documentos das contas bancárias mantidas à margem da escrituração e, em um segundo momento, de documentos que permitiram o rastreamento de valores pretensamente utilizados para o pagamento de despesas glosadas na ação fiscal, o que permitiu a se concluir pela identificação dos verdadeiros beneficiários dos recursos saídos da fiscalizada, cuja análise se fará oportunamente.

Como se entender que uma pessoa jurídica, que apura os seus resultados pelo lucro real, possa, deliberadamente, omitir na escrituração contábil, parcela substancial de sua movimentação financeira, negar ao Fisco essa omissão e, sendo esta constatada pelos agentes fiscais, ainda assim se recusar a fornecer os elementos necessários à elucidação dos fatos?

17 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

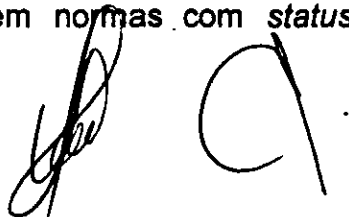
Acórdão nº : 105-13.223

Portanto, verifica-se claramente que, nos moldes apregoados pela Recorrente, a oposição do sigilo bancário às autoridades fiscais, as quais detêm a competência vinculada para identificar a efetividade do patrimônio, dos rendimentos e das atividades econômicas dos contribuintes, no intuito de se aferir a sua real capacidade contributiva (artigo 145, § 1º, da Carta Magna), constitui uma subversão ao poder de polícia do Estado, cassando-lhe um poderoso instrumento de combate à crescente onda de sonegação, via de regra, associada a condenáveis práticas de enriquecimento ilícito, corrupção (ativa e passiva) e demais procedimentos delituosos, cujos resultados financeiros, quase sempre, vão se esconder por trás do alegado sigilo bancário, tendo como principal vítima, a sociedade brasileira.

Cumprе observar ainda, como bem ressaltou o julgador singular, que as solicitações feitas ainda em 1993, para que fossem prestadas as informações acerca da movimentação bancária da ora Recorrente, encontram guarida no comando contido no artigo 8º, da Lei nº 8.021/1990, dispositivo legal plenamente em vigor, sobre o qual não paira qualquer alegação de vícios de inconstitucionalidade, tendo sido atendidas pelas instituições financeiras, sem qualquer questionamento acerca da legitimidade da autoridade fiscal solicitante.

A jurisprudência invocada pela defesa somente corrobora a ausência de pacificação de entendimento acerca da matéria, pois, enquanto alguns julgados concluem serem as autoridades fiscais incompetentes para requisitar as informações de que se cuida, em outra decisão, a autoridade judicial, ao apreciar o dispositivo supra, admite essa competência, apenas condicionando-a a que sejam baixadas normas regulamentadoras pelo Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento.

Ora, se no contexto da tese da Recorrente, o assunto envolve matéria constitucional (sigilo de dados e/ou inviolabilidade da intimidade, vida privada, honra e imagem das pessoas), além de se achar regrada em normas com *status* de lei

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

complementar (Leis nº 4.595/1964 e 5.172/1966), no sentido de que somente se poderia fornecer às autoridades fiscais, informações sobre a movimentação bancária de contribuintes, mediante ordem judicial, como se pretender que um mero ato normativo ministerial, regulamentador de uma lei ordinária, pudesse conferir àquelas autoridades o poder para requisitar tais informações?

Parece-me bem mais consentânea com o estado de Direito, a posição do extinto Tribunal Federal de Recursos, ao proclamar na já vetusta Súmula 182, ser ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos e depósitos bancários (o que não é o caso dos autos), pois, ao tempo em que não questiona o acesso do Fisco àqueles dados, impõe a este, uma limitação do poder de utilizá-los isoladamente para formalizar exigências tributárias, instituindo uma proteção ao cidadão/contribuinte contra eventuais arbitrariedades e/ou abuso de poder por parte dos agentes do Estado.

Por fim, considero equivocada a invocação da ressalva contida no parágrafo único, do artigo 197, do CTN, uma vez que a própria redação do *caput* e do inciso II do dispositivo, determina, taxativamente, a obrigatoriedade dos bancos e demais instituições financeiras de fornecer os dados solicitados pela autoridade administrativa; no meu entender, a exceção argüida aplica-se, tão-somente, às demais "(. . .) entidades ou pessoas que a lei designe, em razão de seu cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão" (inciso VII), não listadas nos incisos anteriores, em nome de segredo funcional ou profissional a que se obrigam manter.

3. Decadência relativa ao exercício de 1989:

Quanto ao impedimento de o Fisco exigir tributos relativos ao período-base de 1988, em face de haver decaído o correspondente direito da Fazenda Nacional, esclareça-se inicialmente que o exercício financeiro que teria sido atingido pela



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

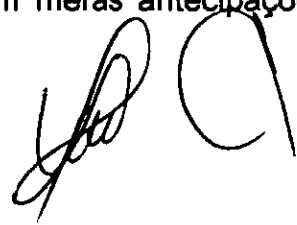
decadência (1989), é anterior à edição da Lei nº 8.383/1991, a qual instituiu a norma de apuração e pagamento mensal do IRPJ.

Apesar de reconhecer a sólida fundamentação doutrinária e jurisprudencial, na qual se baseia a tese da defesa, de que o lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica se opera por homologação, a justificar a alegação de decadência sob análise, é, igualmente, inconteste a ausência de pacificação da matéria, no âmbito deste Colegiado. Particularmente me filio, com a devida vênia de meus pares que abraçam a tese argüida pela defesa, à corrente que permanece com o entendimento de que o termo inicial da contagem de prazo do período decadencial aplicável ao lançamento do IRPJ, é a data da entrega tempestiva da declaração de rendimentos do exercício financeiro correspondente.

Mesmo aqueles que entendem que o lançamento de que se cuida se enquadra na modalidade de *homologação*, colocam a edição da Lei nº 8.383/1991, como marco divisório da sistemática da exação, pois as alterações por ela introduzidas na legislação de regência do tributo, determinaram o seu recolhimento ao longo do ano-calendário correspondente, a partir dos períodos de apuração ocorridos no ano de 1992.

Não obstante o fato já ressaltado de não se aplicar o ato legal supra ao exercício financeiro objeto da alegada decadência, ainda assim não comungo com tal conclusão, pois os pagamentos mensais efetuados pelo contribuinte – se houver – referem-se a uma antecipação do montante apurado na declaração de rendimentos anual, apropriadamente denominada de *ajuste*, cujo resultado, condiciona o recolhimento de diferença de tributo a complementar o nela quantificado, ou a restituição de valor recolhido a maior, em relação ao mesmo.

Se há a necessidade de se ajustar os pagamentos anteriormente efetuados pelo sujeito passivo, ao imposto apurado na declaração, resta patente a ausência de definitividade daqueles, constituindo-se pois, em meras antecipações, em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

relação ao imposto efetivamente devido, que pode até inexistir, no caso de apuração de prejuízos fiscais no período, a determinar a devolução do montante recolhido; portanto, tais regras não se ajustam à previsão do artigo 150, do CTN, sendo reguladas, por exclusão, pelas normas contidas no artigo 173, do mesmo diploma legal.

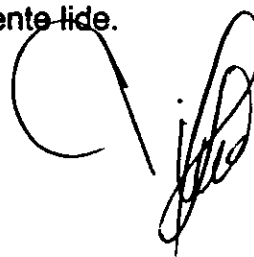
Muito mais razão teríamos para afastar a tese da defesa no que se refere aos períodos de apuração anteriores à vigência da lei supra, quando, inegavelmente, a base de cálculo do imposto era apurada por ocasião do final do exercício social da pessoa jurídica, a qual somente se obrigava a recolhê-lo como tal, a partir da entrega da declaração de rendimentos, deduzidas as parcelas porventura já pagas a título de antecipações e/ou duodécimos.

Mesmo adotando a tese de lançamento por homologação do Imposto de Renda da pessoa jurídica, a posição hodierna da Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais é no sentido de que o termo inicial do prazo decadencial é a data da entrega tempestiva da declaração de rendimentos (ou, se com atraso, a da efetuada dentro do próprio exercício), por configurar esta, a data em que a administração tributária tomou conhecimento dos atos praticados pelo sujeito passivo, concernentes à apuração do tributo devido e dos pagamentos efetuados, para fins de homologação do procedimento.

No caso que se cuida, a entrega da declaração de rendimentos se deu em 12/05/1989, tendo os autos de infração sido lavrados em 10/05/1994, conforme fls. 773 e 835 dos autos, respectivamente, configurando um interregno inferior a cinco anos, entre as duas datas.

Por tais razões, voto no sentido de rejeitar as preliminares argüidas pela Recorrente.

Passo, então, a apreciar o mérito da presente lide.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

I. DA GLOSA DAS DESPESAS COM PRESTADORES DE SERVIÇOS:

Inicialmente, convém esclarecer em que contexto tais despesas foram glosadas, o que será feito por prestador de serviços.

1. HERMANN WERNER HÄDRICH (Cr\$ 22.570.726,35):

a) a DRF - Rio Grande - RS, em procedimento de revisão interna da declaração de rendimentos do contribuinte acima, identificou que foi informado, como rendimento auferido no ano-base de 1990, da empresa PESCAL S/A, da qual era sócio-diretor, a importância de Cr\$ 2.674.954,00, tendo, no mesmo período, declarado gastos com construção, da ordem de Cr\$ 25.856.108,00; declarou ainda o contribuinte haver auferido no ano-base, rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício, no valor de Cr\$ 30.053.994,00, tendo como fonte pagadora a ora Recorrente; em função do exposto solicitou à DRF de Novo Hamburgo - RS, a realização de diligência, com o fim de verificar a veracidade da informação (vide documentos de fls. 520 a 522);

b) a operação estaria documentada no recibo de fls. 523 e no contrato de fls. 524/525, aonde o beneficiário do pagamento se compromete a *prestar serviços de consultoria técnica nas áreas administrativas e de mercado*, ao preço acordado de 340.000 BTN.

2. PALADAR ASSESSORIA COMERCIAL LTDA (Cr\$ 18.031.958,76):

a) empresa sediada em Belo Horizonte - MG, emitiu em 24/07/1991, pelo valor total contratado, a nota fiscal de fls. 532, na qual consta a designação ME (Microempresa), embora tal informação não esteja contemplada nos dados cadastrais da Secretaria da Receita Federal; apresentou declaração de rendimentos para os exercícios de 1990 e 1991, no formulário IV, destinado às sociedades civis (fls. 531);

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

b) segundo o contrato de fls. 768/769, vigente no período de 01/06 a 30/11/1991, a empresa se compromete a prestar à contratante (autuada), serviços gerais de assessoramento técnico na área comercial, tais como: definição de mercado, adequação de produtos com vistas no mercado, *marketing* do produto, pesquisa de mídia, desenvolvimento de vendas e relações públicas comerciais;

c) não há recibo de pagamento.

3. APOIO CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA (Cr\$ 97.000.000,00):

a) empresa sediada em Brasília-DF, com CGC suspenso, por se encontrar omissa quanto às declarações de rendimentos a partir do exercício financeiro de 1991 (apresentou declaração relativa ao exercício anterior como microempresa); emitiu as notas fiscais-faturas e respectivas duplicatas constantes das fls. 535 a 544, concernentes a serviços prestados em pesquisa de mercado para introdução de novos produtos fabricados pela ora Recorrente, no período de 02/12 a 30/12/1991; as duplicatas se acham quitadas em carteira;

b) o objeto do contrato de fls. 770, é a aludida pesquisa de mercado, a ser realizada nos estados de Goiás, Minas Gerais, São Paulo, Rio de Janeiro, Paraná, Bahia, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul e "*fazer contratos de fornecimento*", ao preço global de Cr\$ 200.000.000,00.

Objetivando se comprovar a efetiva prestação dos serviços e o seu pagamento, foi a fiscalizada intimada a apresentar relatórios e/ou outros documentos emitidos pelas empresas acima, além de cópias de cheques emitidos em pagamento (Termo às fls. 763), tendo sido respondido que inexistem tais relatórios e que os pagamentos foram feitos por caixa, em moeda corrente, conforme correspondência de fls. 764.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

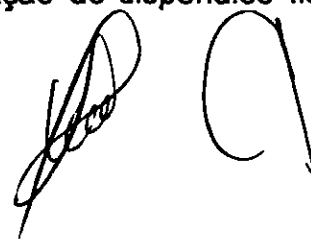
Acórdão nº : 105-13.223

Novamente intimada a justificar por escrito a ausência de elementos comprobatórios da efetividade das operações, esclareceu a autuada que "(. .) a empresa é dirigida por um único Diretor-Gerente, a quem cabe gerir e tomar decisões isoladamente, sendo os relatórios passados verbalmente para esse Diretor em reuniões pessoais em nossos escritórios da Empresa, em Porto Alegre e em Brasília." (fls. 771 e 772).

A alegação de que os pagamentos aos pretensos prestadores de serviços foram efetuados em moeda corrente cai por terra diante do rastreamento levado a efeito na ação fiscal, compreendendo os cheques que foram emitidos pela autuada, no período, e registrados com a finalidade de suprir o caixa da fiscalizada, pois restou plenamente comprovado nos autos que tais recursos tiveram destinação distinta da contabilizada, indo parar, inclusive, em contas bancárias de comentistas inexistentes (vulgarmente denominados "*fantasmas*"), participantes do esquema de corrupção criado pelo Sr. Paulo César Farias, de triste memória na história recente do País.

A estes fatos se contrapõe a defesa, argumentando não constituir óbice à dedutibilidade das despesas, o fato de os contratos não terem suas firmas reconhecidas em cartório, nem a ausência de relatórios escritos das atividades desenvolvidas pelos contratados, pois tais serviços poderiam (e o foram) prestados de forma verbal, mormente no caso presente, em que existe a prova de que eles geraram o seu efeito, qual seja, o lançamento no mercado, no ano de 1993, de diversos produtos de fabricação da autuada. A alegada destinação diversa dos cheques que supriram o seu caixa, permitindo-lhe saldo para fazer frente aos pagamentos em espécie dos serviços de que se cuida, constituem meros elementos indiciários, os quais não servem para constituir fato gerador do tributo, conforme a doutrina e a jurisprudência invocada.

Entendo que não bastam aspectos formais para provar a prestação de serviços de assessoria e/ou consultoria técnica, uma vez que, exatamente pela facilidade com que despesas desta natureza se prestam à contabilização de dispêndios fictícios,

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

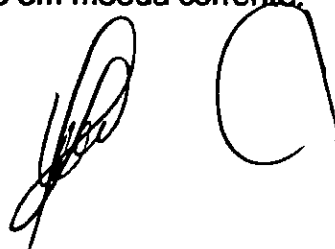
Acórdão nº : 105-13.223

dada à falta de materialização da contrapartida dos recursos registrados como saídos do patrimônio da pessoa jurídica, há que se cercar a operação, de documentação comprobatória hábil e idônea, de que, efetivamente, o pagamento efetuado, ou contabilizado como tal, era devido por serviços prestados por terceiros, a justificar a dedutibilidade do gasto.

No caso em questão, as alegações da Recorrente não suprem a principal motivação do lançamento, qual seja, a de que não foi comprovada a efetividade das operações glosadas na ação fiscal.

Com efeito, a ausência de reconhecimento de firma nos aludidos contratos, por si só, não justificaria a glosa das despesas, caso estas não estivessem cercadas de suspeição, das quais o fato descrito apenas reforça a convicção do julgador acerca de sua inexistência na forma registrada pela empresa; já a falta de relatório dos pretensos serviços prestados a título de consultoria e assessoria, é decisiva para a manutenção da glosa, se não é apresentado, como no caso dos autos, qualquer elemento que comprove a efetividade das operações, não podendo ser acatado o argumento de que a "consultoria", foi prestada pessoalmente ao diretor da empresa, a quem se repassou "verbalmente" os estudos e demais dados inerentes àquela atividade, não sendo crível, que de um serviço daquela dimensão, envolvendo o vulto dos valores que teriam sido pagos a título de remuneração, não resulte, sequer, um documento escrito comprobatório de sua execução.

O rastreamento dos cheques contabilizados pela autuada como destinados a suprir o Caixa, ao contrário do que argumenta a Recorrente, demonstra, de forma irrefutável, a inexistência das operações escrituradas, uma vez que, se os recursos tiveram destinação distinta daquela exteriorizada no lançamento, os saldos de caixa não permitiriam o registro dos pagamentos contabilizados, comprovando a falsidade da declaração da fiscalizada de que os serviços foram pagos em moeda corrente.

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

Já a alegação de que os serviços geraram o seu efeito, qual seja, o lançamento no mercado, no ano de 1993, de diversos produtos de fabricação da autuada, também não prospera, por não passar de mera especulação acerca da necessidade do dispêndio, além de estar desprovida de elementos probantes.

Constitui remansosa jurisprudência desta Casa, o fato de que a dedutibilidade de uma despesa, não fica adstrita à simples demonstração de que o dispêndio é necessário à manutenção da fonte produtora, se não restar comprovada, como no caso dos autos, a sua efetividade. Ademais, o lapso temporal entre os pretensos serviços prestados nos anos de 1990 e 1991, e o alegado lançamento de novos produtos da autuada no mercado (1993), não socorre a tese da defesa, mormente se a decisão da empresa se baseou unicamente em *"relatórios passados verbalmente para um diretor"*, conforme declarado às fls. 772.

Por todo o exposto, é de se negar provimento ao recurso, neste particular.

II – DA GLOSA DAS DESPESAS COM COMISSÕES:

Da mesma forma que no item precedente, vejamos as circunstâncias que levaram à glosa dos valores registrados pela fiscalizada à título de comissões, segundo o que constou no Relatório de Verificação Fiscal (fls. 821/834), anexo à peça acusatória:

1. HERMAK COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.

"A totalidade das despesas pagas à empresa não apresentam, a nosso ver, as necessárias condições de dedutibilidade, tendo em vista que:

"a) inexistente Contrato de Prestação de Serviço, conforme declara a Termo o contribuinte;

"b) a contratante emprega funcionários residentes em São Paulo, os quais têm como local de atividade, escritório instalado no mesmo endereço da sede da contratada;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

"c) as comissões pagas correspondem a vendas efetuadas junto a prefeituras municipais, todas sediadas no estado de São Paulo, além de alguns casos de vendas para o próprio representante, razão pela qual consideramos inadmissível a absoluta inexistência de critérios quanto ao cálculo das comissões, tendo observado percentuais que, inexplicavelmente, variam de 5% até 34,44%, conforme evidencia-se em demonstrativo a seguir:

"(. . .)

"Com base no exposto, efetuamos a glosa sobre a totalidade das comissões pagas à empresa, além de outros valores pagos a título de 'serviços prestados sobre vendas' sem qualquer identificação da causa do pagamento, totalizando, por período:

"(. . .)."

2. ALISUL – ALIMENTOS DO SUL LTDA:

"Igualmente consideramos não atender às condições de dedutibilidade, os pagamentos registrados a título de comissões à empresa Alisul – Alimentos do Sul Ltda, tendo em vista que:

"a) o contribuinte afirma não manter qualquer contratação escrita com o dito representante comercial;

"b) as comissões pagas correspondem tão somente a vendas efetuadas à LBA – Legião Brasileira de Assistência, sediada no Rio de Janeiro, todas contratadas através de concorrência pública ou licitação, portanto, sem necessidade de intermediação;

"c) na composição do capital social da contratada, figura como sócio, com participação de 5%, o próprio diretor presidente da contratante, cabendo ao sr. Nelson Franklin Vieira, CPF 129.979.007-00, participação social de 95%;

"d) a contratante mantém contas bancárias na praça do Rio de Janeiro, cuja movimentação, curiosamente, fica a cargo do sócio majoritário da contratada, sr. Nelson Franklin Vieira, acima identificado;

"Optamos, portanto, pela glosa da integralidade dos valores pagos, totalizando, em cada período:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

"(. . .)."

Pode-se deduzir do exposto que aqui, ao contrário do item anterior, a glosa se deveu ao não atendimento das condições de dedutibilidade das despesas, sendo incompatíveis com a causa informada, não se questionando a efetividade da operação ou do seu pagamento.

Após uma longa digressão acerca da dedutibilidade de despesas operacionais, o julgador singular manteve a exigência, sob o argumento de que a impugnante não trouxe aos autos elementos capazes de produzir a convicção de que a intermediação ocorreu no período alcançado pelo Fisco, não sendo atacados pontos fundamentais da acusação, como o fato de as vendas terem sido efetuadas através de licitação pública, dispensando intermediários, a fiscalizada manter empregados seus no endereço da prestadora dos serviços, e a constatação de que um sócio-diretor da contratante ser também sócio da contratada.

No recurso, o contribuinte insiste que foram cumpridos todos os requisitos para a dedutibilidade da despesa, previstos no artigo 197, do RIR/80, sendo indicada a operação e o beneficiário do rendimento, não havendo exigência legal de contrato escrito entre as partes para que se possa realizar a dedução àquele título; alegou ainda a Recorrente, que o fato de o diretor da contratante ser sócio de uma das empresas contratadas nada prova, por inexistir disposição legal que vede tal situação, ou a criação de formas societárias legítimas; por fim, assevera não merecer prosperar o argumento de que seria dispensável o serviço de intermediários, por se tratarem de vendas relativas a licitações públicas, pois, em tal caso, os fornecimentos são realizados para clientes localizados em outros estados da Federação, compondo aqueles serviços, pesquisas em jornais e perante repartições públicas e autarquias, buscando novas licitações de interesse da Recorrente; os atos de intermediação envolvem ainda a obtenção de dados e a entrega e acompanhamento da documentação.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

Do meu ponto de vista, a infração não foi devidamente caracterizada nos autos, pelo autor do feito, o qual reuniu, é verdade, uma série de indícios de que os pagamentos efetuados a título de comissões apresentavam características de irregularidades que poderiam vir a autorizar a sua glosa; no entanto, é forçoso reconhecer que esse quadro indiciário é insuficiente para convencer o julgador da conclusão a que chegou a autoridade autuante, da alegada incompatibilidade do registro das despesas com a causa informada.

Com efeito, não foi a fiscalizada intimada a comprovar as intermediações de que se cuida, nem, tampouco, se questionou a efetividade dos respectivos pagamentos; apenas se partiu da premissa – em princípio, válida, porque baseada na lógica dos negócios – de que, pelo fato de corresponderem aquelas comissões, a vendas efetuadas mediante licitações promovidas por entes públicos, não haveria a necessidade de remunerar intermediários. Estaria aí o ponto de partida para o aprofundamento da investigação fiscal, no sentido de concluir pela inexistência das operações inquinadas, ainda mais, se considerarmos as demais circunstâncias que as cercaram (coincidência de sócios entre as empresas contratadas, falta de padronização e razoabilidade nos percentuais das comissões, existência de funcionário da contratante no endereço da contratada, etc).

Assim, mesmo que se objetasse a dedutibilidade da despesa a título de comissões sobre vendas, como escriturada pela autuada, pelos motivos expendidos na peça acusatória, a ausência de perquirição acerca da operação durante o procedimento fiscal, permitindo a fiscalizada esclarecê-la adequadamente, deu azo a que, por ocasião da defesa, a ora Recorrente justificasse a necessidade do dispêndio, por corresponder a serviços de pesquisas perante repartições públicas, na busca de licitações de seu interesse e que os atos de intermediação envolveram ainda a obtenção de dados e a entrega e acompanhamento da documentação. Observe-se ainda que, como ressaltado na decisão recorrida, a exigência não foi fundamentada no artigo 197, do RIR/80.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

Em função do exposto, entendo que não há como prevalecer o lançamento, quanto a este item da autuação.

III – DO APROVEITAMENTO ANTECIPADO DA DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA IPC/BTNF:

Conforme constou do relatório, com relação a este item, os argumentos da Recorrente se limitam a arguir questões de inconstitucionalidade e ilegalidade da legislação que fundamentou a exigência fiscal.

Como já asseverou o julgador singular, a tese da defesa pressupõe a colisão das normas legais (Leis nº 8.200/1991 e 8.682/1993) com a Constituição Federal, cuja apreciação compete, em nosso ordenamento jurídico, exclusivamente, ao Poder Judiciário, o qual detém a atribuição para apreciar a aludida arguição (CF, artigo 102, I, "a", e III, "b").

Coerentemente com esta posição, tem-se consolidado nos tribunais administrativos o entendimento de que a arguição de inconstitucionalidade de lei não deve ser objeto de apreciação nesta esfera, a menos que já exista manifestação do Supremo Tribunal Federal, uniformizando a matéria questionada, o que não é o caso dos autos.

Ainda nesta mesma linha, o Poder Executivo editou o Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, o qual, em seu artigo 4º, parágrafo único, determina aos órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, que afastem a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, desde que declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Quanto ao argumento de que, pelo fato de haver apresentado declaração de rendimentos, informando ao Fisco que efetuou a dedução supra, anteriormente à instauração do procedimento fiscal, estaria ao abrigo da denúncia espontânea, inibidora

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

de sanção tributária, nos termos do artigo 138, do CTN, entendendo ser totalmente improcedente a tese da recorrente.

Com efeito, afigura-se na tese uma completa ausência de sintonia entre o fato ocorrido e o disciplinamento do instituto da denúncia espontânea, tendo em vista que tal instituto pressupõe o reconhecimento, pelo sujeito passivo, de uma infração à norma tributária, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido; no caso presente, o contribuinte não reconhece o cometimento de infração – tanto que impugnou a acusação fiscal formalizada nesse sentido – nem efetuou qualquer recolhimento a ela referente.

A declaração de rendimentos por ele apresentada, resultou no cumprimento de uma obrigação acessória a que se submetem todas as pessoas jurídicas, com o fim de demonstrar à administração tributária, os dados necessários à apuração do imposto devido, se sujeitando a uma posterior revisão por parte da autoridade fiscal. E nesta revisão, efetuada por ocasião do procedimento fiscal, já na declaração retificadora contendo a dedução indevida, se identificou, não só a presente infração, como as demais que foram objeto do crédito tributário lançado, ora sob apreciação.

Desta forma, é de se negar provimento ao recurso, quanto a este item da autuação.

No que concerne aos argumentos relacionados às demais parcelas que compõem o crédito tributário (indexação em UFIR, encargos de juros de mora calculados com base na variação da TRD e exigência de multa com efeito confiscatório), denominadas genericamente pela Recorrente como *“das inclusões indevidas”*, as quais estariam contaminadas por vícios de inconstitucionalidade e/ou de ilegalidade dos atos legais que fundamentaram a sua exigência, aplica-se aqui, as mesmas razões já invocadas para demonstrar não ser atribuição deste Colegiado a apreciação de arguições

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

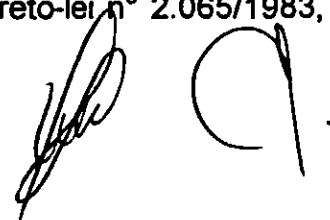
dessa natureza, a qual compete, pela própria norma constitucional, exclusivamente ao Poder Judiciário.

No entanto, é de se acatar o pleito da Recorrente, no sentido de que sejam reduzidos os percentuais da multa de ofício constantes da presente exigência, correspondentes a fatos geradores ocorridos no período base de 1991 (exercício financeiro de 1992) devendo estes ser alterados, respectivamente, de 100%, 150% (parcela remanescente do item 6 do AI – Exclusão de Créditos não Liquidados Oriundos de Receitas da Atividade, matéria não recorrida), e 300%, para 75%, 112,5% e 150%, a teor do disposto no artigo 44, incisos I e II, e § 2º, da Lei nº 9.430/1996, combinado com o artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

Igualmente, no que concerne à exigência, como juros moratórios, da variação da TRD no período que antecedeu a publicação da Medida Provisória nº 298, de 29/07/1991 (DOU de 30/07/1991), é de se excluir os seus efeitos financeiros, a teor do que dispõe o artigo 1º, da Instrução Normativa SRF nº 32/1997, em consonância com o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, consubstanciada no Acórdão CSRF/01-01.773, Sessão de 17/04/1994, conforme pleiteado pela defesa.

Quanto aos lançamentos reflexos, é de se ajustar, no que couber, as exigências referentes à Contribuição Social sobre o Lucro e à contribuição para o FINSOCIAL, conforme decidido com relação ao IRPJ, tendo em vista a jurisprudência deste Colegiado, no sentido de que a solução adotada no processo principal comunica-se aos decorrentes, desde que novos fatos ou argumentos não sejam aduzidos nestes, o que não ocorreu no presente caso.

Já com relação à exigência do Imposto de Renda na Fonte, para a qual a Recorrente trouxe argumentos diferenciados, no sentido de que os dispositivos legais que fundamentaram o correspondente lançamento (artigo 8º, do Decreto-lei nº 2.065/1983, e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

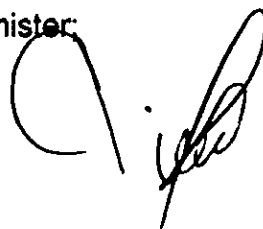
artigo 35, da Lei nº 7.713/1988), são ilegais e inconstitucionais, por contrariarem o conceito de hipótese de incidência do tributo, contidos no artigo 43, do CTN, e no inciso III, do artigo 153, da CF/1988, e que o contrato social da Recorrente não prevê a hipótese de distribuição de lucros, é de se manter também parcialmente a exigência, ajustando-a ao decidido com relação ao IRPJ, pela adoção do princípio da decorrência, em função de não prevalecerem tais argumentos, como se verá a seguir.

Trata-se de matéria preclusa, uma vez que tais argumentos não constaram da defesa apresentada na fase processual anterior, cuja impugnação de fls. 927/939, é mera cópia da apresentada contra a exigência do IRPJ, constituindo-se, desta forma, em uma inovação do litígio na fase recursal, já que a matéria trazida à baila neste estágio processual, não foi objeto da impugnação, a qual inaugura a fase litigiosa do procedimento, segundo o que dispõe o artigo 14, do Decreto nº 70.235/1972.

Tal fato impede que esta instância tome conhecimento da matéria, por PRECLUSÃO, e por ferir o princípio do duplo grau de jurisdição que norteia o processo administrativo fiscal (PAF). Neste sentido, concluiu a 2ª Câmara deste Colegiado, consoante Acórdão nº 102-24.365, e também a Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao prolatar a decisão contida no Acórdão nº CSRF/01-0.875.

Ainda que se tomasse conhecimento desta parte do recurso voluntário interposto, não lograria êxito a Recorrente, pelos motivos que passo a expor:

a) a matéria trata de presunção legal, corretamente aplicada no procedimento fiscal, não cabendo à autoridade administrativa, dada a sua atividade plenamente vinculada (artigo 142, parágrafo único, do CTN), perquirir acerca de aspectos legais da norma tributária, que o obriga no exercício de seu mister;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

Acórdão nº : 105-13.223

b) conforme já decorrido neste voto, não cabe à instância administrativa apreciar arguições de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade de atos legais, tarefa de competência exclusiva do Poder Judiciário;

c) quanto à exigência do ILL, fundamentada na presunção contida no artigo 35, da Lei nº 7.713/1988, o Egrégio Supremo Tribunal Federal, em decisão exarada no Recurso Extraordinário nº 172.058-1, já se posicionou acerca de sua constitucionalidade, no caso das sociedades limitadas, desde que o contrato social preveja a distribuição dos lucros aos seus sócios; no caso dos autos, a Recorrente apenas alega (sem provar), que o seu contrato social não contempla tal hipótese;

d) além de desacompanhada de prova, tal alegação contraria a prática observada nos três períodos-base objeto da exigência do ILL (1989 a 1991), nos quais se constata a distribuição de lucros aos sócios da autuada, conforme se pode ver das cópias das respectivas declarações de rendimentos acostadas aos autos (fls. 781-v, 785-v, 803-v e 813-v).

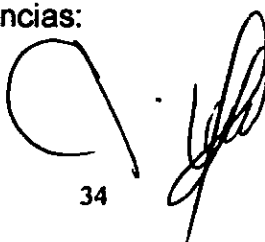
Por todo o exposto, e tudo mais constante do processo, conheço do recurso, por atender os pressupostos de admissibilidade, para, rejeitando as preliminares argüidas, no mérito, dar-lhe provimento parcial, no sentido de:

I – quanto ao IRPJ, ao Imposto de Renda na Fonte (incluindo o ILL) e à CSL: excluir das bases de cálculo das exigências, a parcela correspondente à glosa das despesas com comissões, arroladas nos respectivos Autos de Infração, como *"Incompatíveis com a Causa Informada"*;

II – quanto à contribuição para o FINSOCIAL: manter integralmente a exigência;

III – em todas as exigências:

34



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11065.001462/97-11

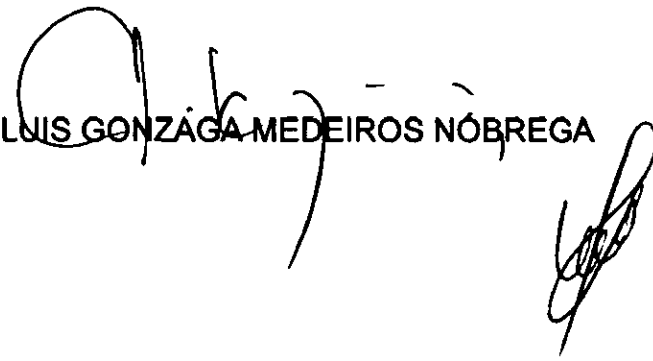
Acórdão nº : 105-13.223

a) reduzir os percentuais da multa de ofício correspondentes a fatos geradores ocorridos após a edição da Lei nº 8.218/1991, de 100%, 150% e 300%, para 75%, 112,5% e 150%, respectivamente;

b) afastar o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991.

É o meu voto.

Sala das Sessões – DF, em 12 de julho de 2000


LUIS GONZÁGA MEDEIROS NÓBREGA