

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11080/008.599/92-68

SESSÃO DE 06 de dezembro de 1994

ACÓRDÃO Nº 101-87.582

RECURSO Nº 107.014 - I.R.P.J. - Exercícios de 1991 e 1992

RECORRENTE: BRITA PORTOALEGRENSE MINERAÇÃO, CONSTRUÇÃO LTDA.

RECORRIDA: D.R.F EM PORTO ALEGRE - RS

I.R.P.J. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. NULIDADE. DIREITO DE DEFESA. Inocorre o alegado cerceamento do direito de defesa quando a autoridade julgadora singular, no uso da faculdade conferida pela lei, fundamentadamente, considera prescindível e indefere pedido de realização de perícia formulado pelo sujeito passivo.

OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. A manutenção no passivo de obrigações cuja origem não possa ser comprovada ou que já tenham sido liquidadas, autoriza presumir omissão no registro de receitas, cabendo à pessoa jurídica o ônus de produzir prova em contrário.

BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. CORREÇÃO MONETÁRIA. Deixando a pessoa jurídica de corrigir os valores investidos na aquisição de bens incorporados ao seu Ativo Imobilizado, resta configurada omissão no registro da receita de correção monetária, cujo montante deve compor o resultado do exercício.

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS.

I - GASTOS COM BENS IMOBILIZÁVEIS. Procedente a glosa de valores apropriados como despesas operacionais, quando comprovado tratar-se de inversão de recursos na aquisição de bens que deveriam integrar o Ativo Imobilizado.

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

PROCESSO Nº 11080/008.599/92-68

RECURSO Nº 107.014 - I.R.P.J. - Exercícios de 1991 e 1992 Acórdão nº 101-87.582

RECORRENTE: BRITA PORTOALEGRENSE MINERAÇÃO, CONSTRUÇÃO LTDA.

RECORRIDA: D.R.F EM PORTO ALEGRE - RS

II - CUSTOS DOS PRODUTOS VENDIDOS. MAJORAÇÃO. A falta de registro do valor dos estoques das matérias-primas existentes por ocasião do encerramento do exercício social, implica majoração dos custos dos produtos vendidos. Na falta de sistema de contabilidade de custos integrado e coordenado com o restante de sua escrituração, será feita a avaliação dos estoques de acordo com as regras insertas no artigo 187 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980.

III - CUSTOS E DESPESAS INCOMPROVADAS. Para que os custos e despesas possam ser deduzidos como operacionais, não é suficiente a comprovação de que foram contratados, assumidos e pagos. É essencial, também, a comprovação de que correspondem a bens ou serviços efetivamente recebidos, que sejam necessários, normais e usuais na atividade da empresa.

MULTA DE LANÇAMENTO "EX OFFICIO". AGRAVAMENTO. INOCORRÊNCIA DA HIPÓTESE. A aplicação da penalidade agravada, no caso de lançamento de ofício, exige que as circunstância materiais do fato sejam perfeitamente identificadas e comprovadas, com vistas a configurar o **evidente intuito de fraude**. Meros indícios não só sugerem como requerem o aprofundamento das investigações, não se prestando, por si sós, para dar respaldo à imposição da multa agravada.

ENCARGOS A TÍTULO DE JUROS. T.R.D. - Incidem os encargos a serem cobrados como juros moratórios, com base na variação da Taxa Referencial Diária, nos termos da Lei nº 8.218, de 1991, somente a partir de primeiro de agosto de 1991.

Recurso conhecido e provido, em parte.

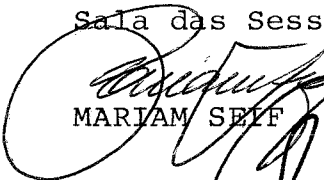


Acórdão nº 101-87.582

Vistos relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BRITA PORTOALEGRENSE MINERAÇÃO, CONSTRUÇÃO LTDA.

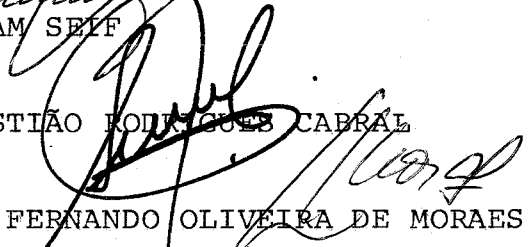
ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso, para reduzir a multa majorada e para excluir a exigência do encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), 06 de dezembro de 1994



MARIAM SELF

- PRESIDENTE



SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL

- RELATOR

VISTO EM

LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 09 DEZ 1994

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



PROCESSO Nº 11080/008.599/92-68

RECURSO Nº : 107.014

ACÓRDÃO Nº : 101-87.582

RECORRENTE: BRITA PORTOALEGRENSE MINERAÇÃO, CONSTRUÇÃO LTDA.

RECORRIDA: D.R.F. EM PORTO ALEGRE - RS

R E L A T Ó R I O.

BRITA PORTOALEGRENSE MINERAÇÃO, CONSTRUÇÃO LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C.-MF sob o nº 89.864.557/0001-84, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo Delegado da Receita Federal em Porto Alegre-RS que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve a exigência do crédito tributário formalizado através do Auto de Infração de fls. 610 a 614, recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

A peça básica de fls. nos dá conta de que a Fiscalização do tributo constatou:

- "1 - OMISSÃO DE RECEITA
- 1 - PASSIVO FICTÍCIO

OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL, CARACTERIZADA PELA MANUTENÇÃO NO PASSIVO DA EMPRESA DE OBRIGAÇÕES JÁ LIQUIDADAS, CONFORME ESTÁ AMPLAMENTE ESPECIFICADO NO RELATÓRIO DE AUDITORIA FISCAL (...).

- 2 - DESP/CUSTO INDEDUTÍVEL (AJUSTE DO LUCRO EXERC.)
- 1 - BENS DO ATIVO PERMANENTE REGISTRADO C/ DESPESA

GLOSA DA IMPORTÂNCIA REGISTRADA INDEVIDAMENTE COMO DESPESA OPERACIONAL POR SE REFERIR A AQUISIÇÃO DE BEM(S) DO ATIVO PERMANENTE CONFORME DESCRIÇÃO DETALHADA NO RELATÓRIO DE AUDITORIA FISCAL (...).

- 2 - GLOSA DE CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS.

CONSTATAMOS QUE A EMPRESA AUTUADA DEIXOU DE EFETUAR O INVENTÁRIO DOS PRODUTOS EXISTENTES EM ESTOQUE EM 31/12/91. POR ESSE MOTIVO O ESTAMOS AUTUANDO CONFORME DESCREVEMOS NO RELATÓRIO DE AUDITORIA FISCAL (...).

- 3 - DESPESA/CUSTO INEXISTENTE
- 1 - DESPESAS COMPROVADAS COM DOCUMENTAÇÃO INIDONEA



ACÓRDÃO Nº : 101-87. 582

GLOSA DE DESPESAS DECORRENTE DA CONTABILIZAÇÃO DE DOCUMENTOS INIDONEOS CARACTERIZANDO, DESTA FORMA, CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL, CONFORME FOI AMPLAMENTE DISCRIMINADO NO RELATÓRIO DE AUDITORIA FISCAL (...).

4 - CORREÇÃO MONETÁRIA

1 - BENS DO AT. PERMANENTE ESCRITURADOS C/ A DESPESA

CORREÇÃO MONETÁRIA CREDORA A MENOR EM DECORRÊNCIA DA EMPRESA TER CONTABILIZADO INDEVIDAMENTE COMO DESPESA BEM(S) DO ATIVO PERMANENTE CONFORME DISCRIMINAÇÃO CONSTANTE NO RELATÓRIO DE AUDITORIA FISCAL (...).

2 - RECEITA DE COR. MONET. DO BALANÇO (OMISSÃO)

CONSTATAMOS QUE A EMPRESA AUTUADA OMITIU RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO, CONFORME ESTÁ DESCRITO NO RELATÓRIO DE AUDITORIA FISCAL (...)."

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 632 a 650., foi proferida decisão pela autoridade julgadora monocrática (fls. 832/840), cuja ementa tem esta redação:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

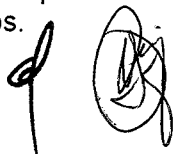
CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS

A subavaliação de estoques implica em majoração dos custos das mercadorias vendidas, reduzindo, em consequência, o lucro real sujeito à tributação. A medição do estoque em data determinada e o conhecimento da produção e saída da mercadoria (bruta) desde o final do período-base até a data da medição, demonstra, com segurança, o valor do estoque final.

Os gastos com implantação de programas de computador devem ser escriturados no ativo imobilizado e não considerados como despesas do próprio exercício em que foram adquiridos (IN/SRF nº 04/85).

Inadmissível a dedutibilidade de despesas calcadas em notas fiscais pervertidas com a falsidade ideológica das notas frias, porque a dedutibilidade permitida por lei exige bem mais que a simples comprovação dos pseudos pagamentos de despesas. Exige que os documentos que as lastreiem sejam hábeis e idôneos para comprovação da efetiva compra e/ou prestação de serviços. Evidentemente que notas fiscais emitidas graciosamente não se podem prestar para tal comprovação.

A perícia deve ser indeferida quando o fato probando puder ser demonstrado pela juntada de documentos.



ACÓRDÃO Nº : 101-87, 582

PASSIVO FICTÍCIO

A manutenção, no passivo, de contas já pagas é procedimento que autoriza presunção de omissão de receitas, tributadas na forma do artigo 180 e 181 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 85.450/80.

CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO

Inexiste previsão legal para correção monetária de lucro omitido, até porque a presunção legal é de que tal lucro foi distribuído aos sócios, não mais compondo o patrimônio da empresa para que se pudesse corrigi-lo.

IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE."

Cientificada dessa decisão em 09 de setembro de 1993 (A.R. de fls. 842), a contribuinte ingressou com recurso voluntário para este Colegiado, protocolizado no dia 08 de outubro seguinte, onde sustenta em resumo:

a) requer, preliminarmente, a nulidade da decisão recorrida, por configurado cerceamento do seu direito de defesa, pelo fato de lhe ter sido negado o pedido de perícia formulado na petição inicial;

b) no mérito, relativamente ao item que apresenta maior materialidade, que diz respeito à escrituração de notas fiscais inidôneas relativas à aquisição de materiais e contratação de serviços, operações estas consideradas irregulares, não se vislumbra do exame da documentação acostada aos presentes autos, a marca de sua inidoneidade, capaz de decretar a glosa dos custos com elas comprovado;

c) improcede a afirmação do fisco de não ser usual o procedimento da recorrente de computar os dispêndios no seu fluxo financeiro, uma vez que, no que concerne às compras de materiais, é impossível lastrear juridicamente a afirmação de que não houve circulação de mercadorias em cima de mera suposição tirada de um fluxo de pagamentos, cujos caminhos, formas, métodos etc., são do exclusivo alvedrio do contribuinte;

d) não vê a recorrente, no procedimento de compra de mercadorias de uma empresa fornecedora que opera negociações de vendas através de escritórios, a rotulagem inusitada pretendida pelo Fisco acerca da inexistência da mesma, vez que possui diversos fornecedores com os quais mantém contatos comerciais com essas dependências, ignorando sobre a existência de unidades produtoras ou se constituem meros repassadores da produção de outras empresas, não sendo a mera localização que dirá acerca da real existência e da idoneidade do fornecedor;



ACÓRDÃO Nº : 101-87, 582

e) caso desconsideradas as aquisições em questão, observaríamos o absurdo de constar obras concluídas e em andamento onde efetivamente foram empregados materiais pertinentes a tais aquisições, sem a possibilidade de se proceder a devida apropriação prescrita em lei, sendo que, na fase impugnativa, foi requerida a imprescindível perícia técnica julgada “despicienda” pela digna autoridade monocrática, pedido que ratifica perante este Colegiado e espera ser atendida, sob pena de cercear o exercício da defesa em sua plenitude;

f) torna-se crucial para o deslinde da questão apurar-se a existência ou não da falsidade na comprovação material do emprego dos insumos nas obras, circunstância esta a que até agora esquivou-se a autoridade fiscal, assumindo esta a cômoda posição em emitir juízo unilateral acerca da eventual falta de idoneidade de alguns fornecedores, o que não constitui dever dos parceiros comerciais, restando evidente que nesta parte a exigência pretende amparar-se no juízo subjetivo do Fisco, razão pela qual merece ser tornada insubsistente a imposição fiscal;

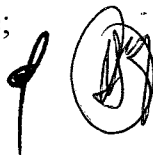
g) relativamente à subavaliação do estoque, observa-se a impossibilidade de tal constatação, pois a matéria-prima não possui custo por ser silício um material abundante, daí constituem custos integrantes dos estoques, o de transformação industrial, britagem acrescida de desmonte da rocha e frete até o britador, sendo que a valoração do estoque dependerá dos custos indiretos que integram o valor agregado ao produto final, o que mostra a insubsistência do critério de determinação de diferenças observado pela fiscalização;

h) inexistente na legislação de regência qualquer dispositivo que determine a obrigatoriedade da imobilização de gastos com implantação de programas de computador, não podendo, mera manifestação da autoridade tributante, através de atos infralegais, impor procedimento compulsório em afronta ao princípio da legalidade que norteia o direito tributário pátrio;

i) no que se refere ao passivo fictício, ratifica as razões apresentadas na impugnação, reiterando não existir qualquer obrigação paga ainda pendente de baixa;

j) protesta contra a cobrança de encargos com base na Taxa Referencial Diária - T.R.D., porquanto, em relação ao I.R.P.J. exigido, relativo ao ano-base de 1990, quando não vigia a Lei nº 8.177, de 1991, não cabe fazer incidir mencionado encargo vez que a lei está sendo aplicada retroativamente, em flagrante violação ao princípio da irretroatividade da lei fiscal, inserto no artigo 150, III, “a”, da Constituição Federal;

l) a imposição da multa agravada, justificada como sanção à conduta de contribuinte que agir movido em flagrante intendo doloso, manifesta a recorrente sua repulsa porque não condiz com as peculiaridades do caso sob exame;

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

ACÓRDÃO Nº : 101-87.582

m) a sanção tributária, assim como qualquer sanção jurídica, tem por escopo desestimular o possível devedor do descumprimento de obrigação a que estiver sujeito, levando-o ao adimplemento correto, pontual e necessário dos tributos, pactuados entre a sociedade e o Estado, não podendo a multa fiscal ser utilizada com o intuito arrecadatório, valendo-se com tributo disfarçado;

n) a multa aplicada não pode subsistir por caracterizar ato de excessiva penalização, que deverá ser objeto de apreciação por este Conselho, de forma a ser escoimada da composição do crédito tributário eventualmente subsistente.

É o relatório.

V O T O.

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

Não colhe a preliminar de nulidade da decisão recorrida, levantada pela recorrente ao argumento de que teria ocorrido preterição ao seu direito de defesa, em razão do indeferimento do pedido de perícia, pois a sua realização tem como objetivo produção de prova utilizada para convencimento do julgador, cabendo a este, subjetivamente, avaliar a prescindibilidade ou não. Vale dizer, a autoridade julgadora tem a faculdade de admitir ou não o pedido de realização de perícia, não configurando, o indeferimento, cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, vez que, na fase recursal, pode o Conselheiro Relator entender necessária a produção de prova pericial, determinando, assim, que sejam realizadas perícias ou diligências.

O simples indeferimento do pedido de perícia, quando julgada prescindível sua realização, não traduz a alegada preterição do direito de defesa.

Rejeito, pois, a preliminar argüida.



9

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11080/008.599/92-68

ACÓRDÃO Nº : 101-87, 582

Segundo consta da peça básica de fls. 610 a 614, a Fiscalização apurou omissão no registro de receitas, configurada através de passivo não comprovado ou cuja obrigação fora liquidada e não baixada até o encerramento do período-base.

No ano-base de 1991, no passivo circulante, conta Fornecedores, existia um saldo de Cr\$ 129.061.944,00, dos quais Cr\$ 124.402.486,00 foram considerados comprovados, restando, por comprovar, saldo no valor de Cr\$ 4.659.458,00.

Do comprovado, a parcela de Cr\$ 36.200.000,00, segundo a Fiscalização, corresponde a obrigações pagas e não baixadas, o que configura omissão no registro de receitas.

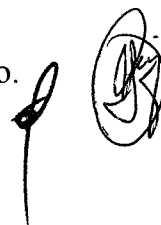
Os documentos de fls. 342 a 356 comprovam que, efetivamente, as obrigações foram liquidadas no correr do ano de 1990, pelo menos a quitação foi dada por ocasião da emissão das Notas Fiscais, e continuaram os valores a figurarem no passivo circulante da pessoa jurídica recorrente. Nesse caso, a lei atribui à contribuinte o dever de produzir a prova da inocorrência da presunção legal de que trata o artigo 180 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980, o que incorreu no caso concreto.

A decisão recorrida, por estar conforme com a legislação de regência, não merece reforma neste particular.

Tanto no ano-base de 1990 quanto no de 1991, a recorrente apropriou, como despesas operacionais, valores despendidos que correspondem a inversão de capital na aquisição de bens pertencentes ao Ativo, quais sejam: projeto de Usina de Asfalto, projeto de Oficina, serviços de desenvolvimento de Software. A Fiscalização, ao efetuar os cálculos, considerou a depreciação que teria ocorrido durante o período, tributando, portanto, as parcelas líquidas que deveriam constar, em cada balanço levantado por ocasião do encerramento do exercício social.

Na essência a recorrente não contesta a glosa dos valores imobilizáveis, argumentando, relativamente ao programa de computador, que inexistia lei que determine sua imobilização. Este Conselho tem decidido que, no caso de Software desenvolvido especificamente para atender a determinada pessoa jurídica, os valores investidos devem ser apropriados para futura depreciação ou amortização, não cabendo apropriá-los como despesas ou custos operacionais. O que determina a obrigatoriedade da inversão de recursos é a natureza do investimento, ou seja, se o bem ou serviço adquirido se reveste das características de imobilizado, deve ser ativado.

Entendo não caber razão à recorrente, quanto a este tópico.

Handwritten signature and circular stamp.

PROCESSO Nº 11080/008.599/92-68

ACÓRDÃO Nº : 101-87. 582

Como consequência da ativação dos valores apropriados como despesas operacionais, deve ser mantida a tributação da correção monetária que a contribuinte deixou de registrar nos período fiscalizados.

Segunda a Fiscalização, o estoque de brita em 31 de dezembro de 1991, que integrou o custo dos produtos vendidos, deveria ter constado do balanço como estoque final, implicando indevida majoração dos custos apropriados naquele período-base.

Na fase impugnativa a recorrente sustentou que medindo o estoque atual de brita, verificando a produção e as saídas do produto, constitui a única forma de verificar o estoque existente em 31 de dezembro de 1991, o que levaria à conclusão de que por ocasião do encerramento do balanço a pedreira estava em processo de conservação, permanecendo com estoque zero.

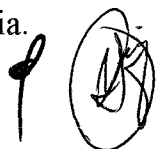
Ocorre que a Fiscalização, conforme comprovam os documentos de fls. 201 a 223, fez exatamente como sugerido pela recorrente, ou seja, solicitou à empresa que fizesse a medição do estoque existente em 30 de junho de 1992, no que atendida, revelando existirem 2.035,69 m³ de brita.

Como a própria recorrente, intimada pela Fiscalização, informou (fls. 201) ter vendido, nos meses de janeiro a junho de 1992, tudo quanto foi produzido no mesmo período, a conclusão a que se chega é no sentido de que o estoque existente em 31 de dezembro de 1991 é exatamente igual àquele apurado em 30 de junho de 1992.

Caberia à recorrente produzir prova de que inexistia estoque do produto por ocasião do encerramento do período-base de 1991, o que não foi feito. Por configurada a majoração dos custos dos produtos vendidos, entendo deva ser mantida a decisão recorrida, no particular.

Segundo relatado às fls. 608, a empresa autuada deixou de corrigir, entre a data de aquisição e a do encerramento do período-base, bens adquiridos e incorporados ao seu Ativo Imobilizado. Com tal proceder omitiu receita de correção monetária, conforme demonstrado às fls. 257 a 313.

A contribuinte, em sua impugnação, defendeu a tese de que não há como corrigir os investimentos realizados no ano-base, quando os lucros só serão corrigidos a partir do exercício seguinte, o que implica considerar critérios distintos para situações assemelhadas. No recurso a empresa silencia quanto a esta matéria.

Handwritten signature and circular stamp.

PROCESSO Nº 11080/008.599/92-68

ACÓRDÃO Nº : 101-87.582

Ocorre que não se pode afirmar, com segurança, que as inversões efetuadas o foram com lucros produzidos no ano-base, os quais sofreriam correção a partir da sua apuração, ou seja, após encerrado o balanço. Na verdade, os valores aplicados nas aquisições podem resultar, isolada ou cumulativamente, de lucros gerados em anos anteriores, de financiamentos internos ou externos obtidos pela pessoa jurídica, de lucros produzidos no período ainda não encerrado etc..

Na verdade a recorrente deixou de corrigir os valores aplicados em bens pertencentes ao seu Ativo Imobilizado, descumprindo, assim, mandamento legal expresso, razão pela qual deve ser mantida e tributação.

A Fiscalização glosou a totalidade dos dispêndios apropriados como custos e/ou despesas operacionais, relativamente a negócios que teriam sido realizados com 13 (treze) pessoas jurídicas, figurantes como fornecedores da recorrente, fazendo consignar no "Relatório de Auditoria Fiscal" de fls. 589 a 689:

"A empresa fiscalizada contabilizou em suas contas de custos e despesas operacionais, inúmeros dispêndios representados por Notas Fiscais de compras de materiais para obras e de prestação de serviços os quais não logrou comprovar o respectivo recebimento dos materiais adquirido, a realização dos serviços constantes nos documentos acima referidos e nem o efetivo pagamento dos mesmos.

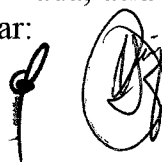
(...) apreendemos, através de termos próprios, às fls. 39 e 586, diversas N. Fiscais com características de 'notas frias' contabilizadas com a finalidade específica de reduzir o lucro líquido da pessoa jurídica e, conseqüentemente, o lucro real dos períodos-base respectivos." (Grifos do original).

Tendo presente que para cada empresa emitente de notas fiscais de venda ou de prestação de serviços, a Fiscalização indicou razões nem sempre coincidentes, a análise será desenvolvida de forma individual, ou seja, cada caso terá tratamento específico, conforme segue:

a) FIRMA UM - COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA.

Foram glosados os custos ou despesas operacionais correspondentes às Notas Fiscais relacionadas às fls. 589/590, totalizando Cr\$ 387.332.473,42, sendo que a Fiscalização apontou, como causas da glosa: i) suspensão do Cadastro Geral de Contribuintes - C.G.C., em razão de a fornecedora figurar como omissa na apresentação das declarações de rendimentos; e ii) não ter sido encontrada no endereço indicado na documentação.

Em 05 de agosto de 1992, a recorrente foi intimada, através do "Termo de Intimação e de Retenção de Documentos" de fls. 23, a apresentar:

Handwritten signature and circular stamp.

PROCESSO Nº 11080/008.599/92-68

ACÓRDÃO Nº : 101-87.582

"Documentação hábil e idônea, capaz de comprovar de forma clara e precisa a realização dos serviços pelas empresas fornecedoras das notas fiscais e/ou recibos, bem como o efetivo pagamento dos mesmos pela empresa intimada. As notas fiscais e recibos referidos neste item, foram relacionadas em anexo (relação contendo 09 folhas e 149 itens) e estão sendo retidas, nesta oportunidade, para verificação fiscal, tendo sido entregue à intimada, cópia xerox autenticada da documentação retida."

Dentre as inúmeras pessoas jurídicas relacionadas, consta às fls. 24/32 dos presentes autos a empresa fornecedora (Firma Um), nominalmente citada, tendo sido solicitada comprovação relativamente às Notas Fiscais de números: 356, 363, 364, 295, 300 e 388.

A Fiscalização, no entanto, considerou a totalidade das Notas Fiscais emitidas pela citada Firma Um - Comércio e Representação Ltda. como inidôneas, fundada em que:

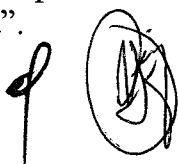
"a) - o cadastro do sistema ORCA da Receita Federal revelou que a firma emitente das N. Fiscais teve seu C.G.C. suspenso a partir de 31/12/89, por estar omissa de declarações ref. aos períodos-base de 1989, 1990 e 1991;

b) - No endereço da emitente, constante das N. Fiscais e no cadastro ORCA da Receita Federal funciona, desde 05/01/88 a empresa Momentum Engenharia Ltda. a qual nada tem a ver com a empresa diligenciada;

c) - De conformidade com o próprio Sistema ORCA identificamos o responsável pela empresa diligenciada, sr. NORBERTO CLAUDIO MALERBA SAUL, CPF.: 120.254.960/87 com endereço à rua Barbedo, 640, apto. 47, no Menino Deus em Porto Alegre. Em visita realizada a esse endereço, constatou-se que o referido sr. não mais reside lá, conforme informaram o segurança e a zeladora do prédio, mas apenas a sua ex-esposa a qual não se encontrava em casa no momento. Foi deixada uma intimação para que o sr. Norberto Claudio M. Saul comparecesse à Divisão de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal de Porto Alegre o que até o momento da lavratura deste não aconteceu;

d) constatou-se ainda que o sr. NORBERTO CLAUDIO MALERBA SAUL é responsável por uma outra firma de nome **PACRYS-Representações Ltda.**, com endereço à rua Jerônimo Coelho, 59, apto. 504. A diligência realizada nesse endereço revelou que lá reside, há aproximadamente, vinte anos (20) uma senhora aposentada, viúva de setenta e quatro anos (74), que jamais ouviu falar nessa empresa. Certamente esta é mais uma das empresas criadas pelo sr. Norberto Saul para **vender notas frias** no mercado a exemplo da FIRMA UM - Com. e Representações Ltda."

A recorrente, em atendimento ao que lhe foi solicitado, apresentou a relação de fls. 180 a 187, bem como as cópias dos cheques constantes às fls. 188 a 197. Citados cheques, todos nominativos à própria recorrente, trazem registrado no verso: "Este cheque destina-se a suprimento de caixa".

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

PROCESSO Nº 11080/008.599/92-68

ACÓRDÃO Nº : 101-87,582

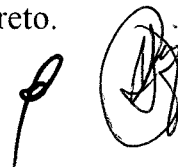
Como não há meios de se estabelecer qualquer vinculação entre os cheques indicados e as Notas Fiscais tidas como pagas, a Fiscalização, valendo-se de anotações feitas manualmente no verso de alguns cheques, procurou demonstrar que as informações prestadas não correspondiam a realidade dos fatos. Deve ser ressaltado, por oportuno, que mencionados cheques, nominativos em favor da própria pessoa jurídica emitente, repita-se, se posteriormente depositados, o foram como sendo em moeda corrente (dinheiro), vez que, conforme mencionado pela Fiscalização, os eventuais depósitos teriam sido efetuados na mesma agência bancária em que a recorrente mantém sua conta corrente.

Diante dos fatos apontados, a Fiscalização procurou estabelecer alguma forma de vinculação entre os valores dos cheques emitidos pela recorrente e depósitos bancários efetuados em contas correntes de sócios e/ou de pessoas a eles ligadas, conforme se constata às fls. 589 a 592 dos presentes autos, fazendo consignar:

"Tendo em vista os resultados obtidos através das diligências realizadas, onde se constatou a inexistência da empresa emitente da N. Fiscal ou, pelo menos, a sua não atuação no mercado desde 01/01/89, acrescentando-se a isto a as informações inverídicas fornecidas pela Autuada na tentativa de comprovar pagamentos de "notas fiscais frias", de empresa fantasma, haja vista que a mesma não foi encontrada, com cheques nominais à própria empresa autuada que na verdade foram depositados nas contas dos sócios e de pessoa ligada, conforme ficou amplamente demonstrado acima, glosamos a totalidade da despesa contabilizada pela Autuada e representada pelos "documentos inidôneos" emitidos por Firma Um - Com. e Representações Ltda., num total de Cr\$ 387.332.473,42 (...)."

Não paira qualquer dúvida quanto ao fato de que a recorrente tenha deixado de comprovar, de forma satisfatória, a efetiva realização dos serviços contratados e do ingresso dos produtos adquiridos no seu giro normal, vale dizer, a recorrente não comprovou a efetiva realização dos gastos apropriados como custos e/ou despesas operacionais, o que justifica a glosa efetuada pela Fiscalização do tributo. No entanto, os elementos colhidos pela autoridade lançadora não são suficientes para tipificar o ilícito com vista a fazer incidir a multa majorada de que cuida o artigo 4º, inciso II, da Lei nº 8.218, de 1991.

Com efeito, a partir da edição da Portaria MF nº 187, de 26 de abril de 1993, a apuração da inidoneidade dos documentos emitidos por pessoas jurídicas, quando revelados elementos que indiquem falsidade ideológica ou material, deve observar os procedimentos estabelecidos pelo mencionado ato, o que incorreu no caso concreto.



PROCESSO Nº 11080/008.599/92-68

ACÓRDÃO Nº : 101-87. 582

Ademais, os documentos que instruem o presente processo nos revelam que a Fiscalização fez juntar cópias dos extratos bancários das contas correntes mantidas pelas pessoas físicas dos sócios da recorrente, sem comprovar o meio pelo qual foram obtidos mencionados documentos, como também que a acusação tem por base apenas indícios que mereceriam maior aprofundamento das investigações com vistas a comprovar, de forma inequívoca, a falsidade ideológica ou material dos documentos que embasam os lançamentos contábeis.

b) TRINDADE, ANTÔNIO & CIA. LTDA.

A Fiscalização, a exemplo do que ocorreu no caso anteriormente analisado, realizou confronto entre os valores relativos a alguns cheques indicados pela recorrente e créditos efetuados em contas correntes bancárias dos sócios, para concluir pela inidoneidade de todos os documentos fiscais emitidos em favor da recorrente, consignando (fls. 594):

"a) O cadastro ORCA da Receita Federal revelou que a firma Trindade, Antonio & Cia. Ltda. teve seu C.G.C. suspenso a partir de 31/12/88 por estar omissa de declarações referentes aos períodos-base de 1988, 1989, 1990 e 1991;

b) A empresa não possui contabilidade nem qualquer outro tipo de registro ou assentamento fiscal, salvo os talonários de Notas Fiscais, que permita a efetiva comprovação da realização dos serviços e muito menos do recebimento dos mesmos;

c) No endereço da firma, Rua Crisântemos, 211, Vila Cecília em Viamão no RS., estão sediadas as seguintes empresas:

- Trindade Antonio & Cia. Ltda. CGC.: 91319848/0001-33;
- SBI Eng. e Construções - ME CGC. : 91913848/0001-33;
- LAJ Arqut. e Construção Ltda. CGC.: 93583649/0001-63;
- SBI Sist. Brasileiro de Imóveis (de João Maria C.F. Santos), CGC.: 88772074/0001-97.

Todas elas emitentes contumazes de Notas Fiscais de Prestação de Serviços para a Autuada.

As instalações visitadas onde, pseudamente, deveriam funcionar as empresas acima referidas são modestas, com a aparência de uma pequena casa comercial, com um balcão e prateleiras vazias.

Não existem máquinas nem equipamentos que possam, pelo menos, dar uma idéia de que naquele local funciona uma empresa que presta serviços de terraplenagem, transportes, assentamentos de meio fio, compactação de solo, levantamentos topográficos, nivelamentos de terrenos, demarcações de áreas, projetos etc. serviços estes constantes nas Notas Fiscais emitida, contra a empresa autuada, pelas firmas acima referidas."

PROCESSO Nº 11080/008.599/92-68

ACÓRDÃO Nº : 101-87. 582

Como pode ser constatado, a Fiscalização aplicou a multa agravada tendo apenas indícios de falsidade da documentação emitida em favor da recorrente, deixando de aprofundar nas investigações com vistas a caracterizar, de forma inequívoca, a materialização do ilícito, inclusive com observância das normas emanadas da Portaria MF nº 187, de 1993.

Juntamente com a glosa dos gastos apropriados pela recorrente, relativos às Notas Fiscais emitidas por Trindade, Antônio & Cia. Ltda., a Fiscalização, sem quaisquer outras justificativas ou fundamentos, efetuou a glosa dos dispêndios correspondentes aos documentos relacionados com as empresas: i) LAJ Arquitetura & Construções Ltda.; ii) SBI Engenharia & Construções Ltda.; e iii) SBI - Sistema Brasileiro de Imóveis.

c) AGROINDUSTRIAL CHABA LTDA.

No caso da empresa Agroindustrial Chaba Ltda., a Fiscalização ressalta que, intimada a comprovar não só a efetiva prestação mas também o pagamento dos serviços, a recorrente teria informado como ocorreram os pagamentos, o que não corresponde à realidade dos fatos, ficando registrado às fls. 596:

"Como se vê, a informação da empresa fiscalizada, mais uma vez não coincide com a realidade, por isto glosamos as respectivas despesas, no valor de Cr\$ 8.000.000,00 (...) por estarem embasadas em documentação inidônea."

Vale ressaltar que, assim como nos casos anteriores, a alegação feita no sentido de que as informações prestadas não condizem com a realidade, resulta, como já referenciado, do fato de haver a recorrente indicado inúmeros cheques emitidos para suprimento da conta "Caixa" como fonte dos recursos utilizados para pagamentos a seus fornecedores.

Resta evidenciado, portanto, que a única razão objetiva para a glosa dos custos e/ou despesas apropriados pela recorrente, diz respeito à falta de comprovação da efetiva prestação dos serviços.

d) CONSTRUÇÃO CIVIL, PINTURAS E MARCENARIAS BRAMBILLA

No caso da empresa acima mencionada, a Fiscalização apenas consignou às fls. 596/597, como justificativa para a glosa dos dispêndios apropriados pela recorrente:

"A Autuada não comprovou a efetiva prestação dos serviços constantes nos referidos documentos e, por ocasião da diligência por nós realizada, não encontramos a empresa emitente das Notas Fiscais.

Em virtude do exposto glosamos a despesa contabilizada pela Autuada e representada pelas N. Fiscais acima referidas por considerar que a despesas, no valor de Cr\$ 5.200.000,00 (...), está embasada em documentos inidôneos."

PROCESSO Nº 11080/008.599/92-68

ACÓRDÃO Nº : 101-87. 582

e) TRANSGAFANHOTO - TRANSPORTE E COMÉRCIO DE AREIA E SAIBRO LTDA.

No caso sob enfoque, a Fiscalização efetuou a glosa ao fundamento de que o endereço fornecido é de residência do responsável pela empresa, local onde não existe nada que revele o funcionamento de empresa capaz de faturar o montante objeto da glosa; o responsável, em entrevista com a fiscalização, informou que trabalhou para a autuada; não tem condições de comprovar o recebimento dos valores, pois não tem escrituração contábil ou fiscal; não apresentou declaração de rendimentos no exercício de 1991; extraviaram todos os seus talões de Notas Fiscais.

Por considerar que os valores apropriados como custos e/ou despesas operacionais estão calcados em documentação inidônea, a Fiscalização efetuou a glosa e exige o imposto de renda devido.

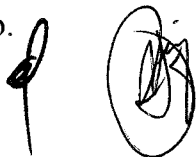
f) CLICK - PROMOÇÕES, IDÉIAS E MARKETING LTDA.

Relativamente à pessoa jurídica acima mencionada, a Fiscalização sustenta que, se os serviços foram prestados, o foram para a Associação Gaúcha de Empreiteiras de Obras de Saneamento - AGEOS, e não para a recorrente. Aduz, ainda, que a emitente das Notas Fiscais está com o C.G.C. suspenso, por omissa na entrega da Declaração de Rendimentos, e que os pagamentos que a empresa autuada afirma terem sido realizados através dos cheques indicados às fls. 601, não ocorrem na forma indicada.

Por considerar que a escrituração dos dispêndios está calcada em documentação inidônea, foram glosados os valores apropriados como despesas operacionais, conforme relação de fls. 600 dos presentes autos.

g) WP - CONSULTORIA, ENGENHARIA DE SEGURANÇA E AVALIAÇÕES LTDA.

A glosa teve por base a falta de comprovação da efetiva realização dos serviços prestados, como também o pagamento dos valores correspondentes às Notas Fiscais relacionadas às fls. 601. Como as informações fornecidas pela recorrente, com indicação dos já mencionados cheques emitidos para suprimimento da conta "Caixa", não corresponderiam à realidade dos fatos, a Fiscalização glosou a totalidade dos dispêndios apropriados como custos e/ou despesas operacionais, exigindo o Imposto de Renda que considera devido.



PROCESSO Nº 11080/008.599/92-68

ACÓRDÃO Nº : 101-87. 582

h) SCHULTZ COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.

Como justificativa da glosa dos dispêndios apropriados, além do fato de não ter sido comprovada a realização dos serviços, a Fiscalização consignou às fls. 603:

"A exemplo do que já dissemos no item anterior, quando relatamos sobre a nota 092 de WP-Consult., Eng., Seg. e Aval. Ltda., estas Notas Fiscais, emitidas por Schultz Comércio de Veículos Ltda., também não foram pagas com o cheque que a Autuada indicou. As referidas notas serviram, simplesmente, para reduzir o lucro líquido do período-base e, com isto, a Autuada veio a pagar menos imposto de renda.

Portanto, tendo em vista que o titular da conta bancária acima referida, da agência 1000 do Bradesco e que foi favorecido pelo depósito, nada tem a ver com a empresa emitente das notas fiscais acima relacionadas.

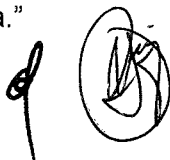
Por todo o exposto, estamos glosando a despesa lançada pela empresa autuada em sua contabilidade, (...) por estar representada por documentação inidônea."

Como fácil é concluir, a Fiscalização conseguiu tão somente apurar que o cheque de nº 18498, indicado pela recorrente como utilizado para pagamento de parte de seus gastos efetuados com a empresa Schultz Comércio de Veículos Ltda., teria sido depositado em conta corrente bancária cujo titular é Henrique Rodrigues Perez, pessoa que, segundo a própria autoridade lançadora, não possui qualquer vínculo com a pessoa jurídica fornecedora da recorrente.

i) EGEL - EMPREITEIRA GAÚCHA LTDA.

A glosa, assim como nos casos anteriores, ocorreu em razão de a recorrente ter deixado de comprovar a efetiva prestação dos serviços, como também pelo fato de não haver qualquer vinculação entre os cheques relacionados pela pessoa jurídica autuada e os valores das Notas Fiscais elencadas às fls. 603 do presentes autos, cabendo destacar as conclusões a que chegou a autoridade lançadora:

"Como se pode ver, os pagamentos informados pela Autuada, não coincidem com a real destinação dos cheques indicados, por isto glosamos as despesas contabilizadas pela Autuada (...) por estarem representadas por documentação inidônea."

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

PROCESSO Nº 11080/008.599/92-68

ACÓRDÃO Nº : 101-87. 582

j) TRANSPORTES SANTA MÁRCIA LTDA.

Relativamente à empresa acima, a Fiscalização sustenta que, efetuada diligência, não foi a emitente das Duplicatas indicadas às fls. 604 localizada no endereço, revelando o programa ORCA que a mesma teve suspensão sua inscrição no C.G.C., por omissa na entrega da declaração de rendimentos, concluindo:

“Por todo o exposto e tendo em vista a falta de comprovação da efetiva prestação dos serviços e respectivo pagamento, glosamos a despesa daí decorrente, contabilizada pela empresa autuada, (...) por estar embasada em documentação inidônea.”

Analisando-se, detidamente, cada uma das causas que motivaram a glosa dos valores apropriados pela recorrente a título de custos e/ou despesas operacionais, pode-se concluir que o fundamento básico reside na falta de comprovação da efetiva prestação dos serviços ou da aquisição dos bens relacionados pelas Notas Fiscais que deram origem aos correspondentes lançamentos contábeis.

Os demais fatos enumerados pela autoridade lançadora servem como indícios de que poderia ter ocorrido utilização de documento eivado de falsidade ideológica ou material, com vistas a reduzir, de forma intencional, o resultado de cada um dos períodos fiscalizados.

A falta de comprovação, por parte da pessoa jurídica autuada, da utilização dos insumos indicados pelas Notas Fiscais glosadas, como também da efetiva prestação dos serviços que teriam sido contratados, autoriza a glosa dos valores correspondentes, apropriados contabilmente e cuja consequência foi a redução do lucro sujeito à tributação pelo Imposto de Renda.

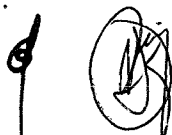
No entanto, para aplicação da multa agravada, necessário se faz que a Fiscalização comprove, de forma inquestionável, ter ocorrido a hipótese descrita pelo artigo 4º, inciso II da Lei nº 8.218, de 1991, “*verbis*”:

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

I - “Omissis”

II - de 300% (trezentos por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

Os citados dispositivos da Lei nº 4.502, de 1964, definem sonegação, fraude e conluio como sendo:



PROCESSO Nº 11080/008.599/92-68

ACÓRDÃO Nº : 101-87.582

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

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

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

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

“Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos ...” indicados nas definições de sonegação e fraude.

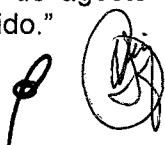
Da leitura atenta de tais definições, pode-se concluir que o elemento **dolo** é comum a qualquer uma delas, o que implica dizer que não basta sustentar que a contribuinte deixou de comprovar serem efetivos os dispêndios apropriados como custos ou despesas operacionais. É necessário, isto sim, que a Fiscalização produza prova incontestável de que a pessoa jurídica autuada agiu de forma dolosa, utilizando-se de documentação ideológica ou materialmente falso para reduzir o montante do imposto devido. Não basta que sejam indicados elementos indiciários, que simplesmente levem à suspeita de que os atos teriam sido praticados com o “evidente intuito de fraude”.

Esta Câmara, através do Acórdão nº 101-73.623, de 1982, decidiu que:

“Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa (...), prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos.”

Por último temos a questão relacionada com a cobrança dos encargos calculados com base na Taxa Referencial Diária - T.R.D., matéria por demais analisada por este Conselho, havendo, inclusive, recente manifestação da Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, através do Acórdão nº CSRF/01-1.773, de 17 de outubro de 1994, assim ementado:

“VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei Nº 8218. Recurso Provido.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11080/008.599/92-68

ACÓRDÃO Nº : 101-87, 582

A propósito do assunto, já me manifestei quando do julgamento do Recurso protocolizado sob o nº 104.709, que deu causa ao Acórdão nº 101-85.851,d e 16 de novembro de 1993, razão pela qual transcrevo parte do voto proferido naquela oportunidade:

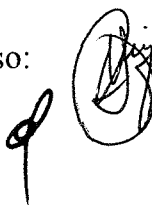
“Da inconformidade manifestada pela pessoa jurídica autuada, decorreram os fundamentos expendidos com a decisão recorrida, **"verbis"**:

"No que diz respeito a alegação do patrono da contribuinte ao invocar ilegalidade e inconstitucionalidade na aplicação dos encargos calculados com base no encargo da TRD - Taxa Referencial Diária acumulada, também neste aspecto, o lançamento apresenta-se escoreito, eis que referido encargo não está sendo exigido como indexador, mas como simples encargo moratório - juros de mora.

De fato, através da Medida Provisória nº 294, de 31 de janeiro de 1991 (art. 7º), posteriormente transformada na Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991 (art. 9º) instituiu-se a TRD - Taxa Referencial Diária, pretendendo manter-se inalterada a indexação dos encargos tributários, trocando-se, simplesmente o nome do indexador - de BTN, sucessora da OTN, para a TRD. Entretanto, tal pretensão foi fulminada pelo Egrégio STF - Supremo Tribunal Federal que determinou sua inaplicabilidade como fator de atualização de tributos/contribuições, uma vez que a prefalada TRD estava voltada para o mercado financeiro.

O Executivo imediatamente acatou a decisão judicial e através da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, alterou a redação do artigo 9º da Lei nº 8.177/91, adequando-a aos estritos termos do julgado a TRD não se constitui em índice de atualização da moeda ou de correção monetária, mas em "fator de composição de juros flutuantes de mercado", devendo, pois ser aplicada exclusivamente como taxa de juros - somente poderia ser aplicada após o vencimento dos débitos, como remuneração do capital, como encargo moratório, por tanto. Nunca como indexador.

Citado dispositivo está assim expresso:

A handwritten signature in black ink, followed by a circular stamp. The stamp contains some illegible text and a central emblem or mark.

PROCESSO Nº 11080/008.599/92-68

ACÓRDÃO Nº : 101-87.582

Art. 30 - O caput do art. 9º da Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991, passa a vigorar com seguinte redação:

Art. 9º - A partir de fevereiro de 1991, incidirão juros de mora equivalentes à TRD sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, com a Seguridade Social, com o Fundo de Participação PIS-PASEP, com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS e sobre os passivos de empresas concordatárias, em falência e de instituições em regime de liquidação extrajudicial, intervenção e administração especial temporária."

Neste passo, tendo sido a exigência correspondente ao encargo da TRD acumulada calculada a título de juros de mora, desde 15 de abril de 1991, cessando em 31 de janeiro de 1992, conforme consta do demonstrativo de fls. 26, não há que se falar em irretroatividade eis que o artigo 9º da Lei nº 8.177/91, na redação do artigo 30 da Lei nº 8.218/91 está coerente com o entendimento da mais alta Corte do País - o STF, já consagrado em súmula." (Grifos do original).

É certo que a qualquer manifestação que vise obter declaração de inconstitucionalidade de texto legal deve ser intentada junto ao Poder Judiciário, único foro competente para decidir questões dessa natureza. Também é certo que parte dos fundamentos expendidos pela autoridade "a quo" é verdadeiro, só não o sendo a assertiva feita no sentido de que incoerreu irretroatividade na aplicação da lei.

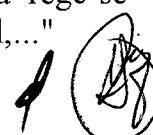
Nos termos do artigo 37 da Constituição Federal, de 1988,

"A administração pública direta, indireta ou fundacional de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade ..."

o que deve ser observado rigorosamente por todos aqueles que, direta ou indiretamente, exercem cargos ou funções na mencionada administração.

O artigo 101 da Lei nº 5.172, de 1966 (C.T.N.) declara textualmente que:

"A vigência, no espaço e no tempo, da legislação tributária rege-se pelas disposições legais aplicáveis às normas jurídicas em geral,..."



ACÓRDÃO Nº : 101-87.582

sendo certo que, na aplicação da legislação tributária deve ser observada a regra inserta no artigo 105 do C.T.N., principalmente quando introduzindo no mundo jurídico, incidência de encargos mais onerosos para os contribuintes, o artigo 30 da Lei nº 8.218, de 1991, não pode ser aplicado retroativamente, pois não se trata, no caso, de qualquer uma das hipóteses elencadas no artigo 106 do C.T.N..

A LEI DE INTRODUÇÃO AO CÓDIGO CIVIL BRASILEIRO, aprovada com o Decreto nº 4.657, de 1942, com as modificações introduzidas pela Lei nº 3.238, de 1957, estabelece textualmente:

"Art. 1º Salvo disposição contrária, a lei começa a vigorar em todo o país quarenta e cinco dias depois de oficialmente publicada.

.....

§ 4º As correções a texto de lei já em vigor consideram-se lei nova."

Como se pode constatar, a Lei nº 8.218, de 1991, declara expressamente que entrada em vigor ocorre no dia de sua publicação no Diário Oficial da União, ou seja, em 30 de agosto de 1991.

Por se tratar de introdução de correção a texto da Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991, mais especificamente em seu artigo 9º, o legislador, por qualquer razão não explicitada, deixou de alterar ou de excluir a referência à data ali consignada, como marco inicial da incidência dos encargos introduzido, mantendo, de forma inadequada, inadvertida, o mês de fevereiro de 1991, quando deveria, por incompatível com nosso ordenamento jurídico, fixar novo marco inicial para a incidência dos encargos, ou seja, a partir de agosto de 1991.

4



PROCESSO Nº 11080/008.599/92-68

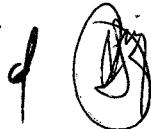
ACÓRDÃO Nº : 101-87.582

A lei, para ser aplicada a casos concretos, deve ser interpretada. Tal interpretação, no entanto, não pode ser feita de forma literal, direta, mas sistematicamente, tendo em conta os princípios gerais de direito e outras normas que norteiam ou formam o arcabouço de nosso Sistema Jurídico. Assim, tendo presente a Lei ° 5.172, de 1966, a Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Constituição Federal e outras normas legais, não há como concluir que a incidência dos juros calculados segundo a T.R.D. possam incidir de forma retroativa, alcançando o período de fevereiro de 1991 a janeiro de 1992. Aquela data, embora expressamente indicada, não corresponde ao verdadeiro marco inicial da incidência dos juros, vez que, se assim fosse, seriam contrariados não só princípios como também textos legais de hierarquia superior, como é o caso da Constituição Federal.

Há que ser entendido, portanto, que a repetição da data no texto legal que introduziu a correção, ocorreu por lapso do legislador, que ao dar nova redação ao artigo 9º da Lei nº 8.177, de 1991, não excluiu, como deveria, a menção expressa ao termo inicial da aplicação da lei. Tal impropriedade só pode ser creditada a um cochilo do legislador, pois seria impróprio admitir-se que a manutenção de tal despropósito resulta da intenção deliberada de burlar princípios universalmente aceitos e consagrados por nosso ordenamento jurídico. Em maior heresia incorre, ainda, aquele que tem por dever aplicar a lei e, sem qualquer justificativa plausível, aceita como válido e legítimo lançamento tributário que faz retroagir texto de lei que sabidamente não pode ter eficácia retro-operante.

Ao aplicar a lei cabe, portanto, extrair do texto interpretação lógica, consentânea, razoável e que esteja em plena harmonia com todo o Sistema Jurídico.

E não se diga que na esfera administrativa o aplicador da lei, exercendo função judicante, com o dever-poder de rever o ato administrativo, seria incompetente para dar por ineficaz texto de lei que, sem qualquer dúvida, fere princípios constitucionais. Não se trata, como afirmado, de declarar a inconstitucionalidade da lei, tarefa afeta ao Poder Judiciário, mas sim de decidir se, no caso concreto, tem aplicação de lei que viola princípios consagrados por nosso ordenamento jurídico. Diante do caso concreto, qual deve prevalecer, o princípio constitucional ou a lei, o julgador não tem como fugir da situação.

Handwritten signature and circular stamp.

PROCESSO Nº 11080/008.599/92-68

ACÓRDÃO Nº : 101-87.582

Como ressaltado pelo nobre ex-Conselheiro Pedro Martins Fernandes, em voto que proferiu no Acórdão nº CSRF/01-0.299, de 07/3/83:

"O processo administrativo tributário, porém, é uma forma pela qual a própria administração pública controla os atos administrativos. Esse controle é exercido, em parte, pela administração tributária, como órgão jurisdicional-administrativo de primeiro grau, e, em parte, por órgãos colegiados desvinculados desta mas também integrantes da estrutura fazendária.

A atividade de controle dos atos administrativos pela própria administração tem por objetivo eliminar os excessos e suprir as omissões parciais ou totais praticados na execução e apurados no exame desses atos.

Nesse sentido, o art. 149 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/66), determina a revisão de ofício do lançamento pela autoridade administrativa, nos casos nele elencados.

.....

Ademais, a obrigação tributária é obrigação "ex-lege", e, portanto, de direito material. Logo, inexistindo a norma que faz nascer a obrigação, esta também inexistente e não pode ser criada ou mantida por mero incidente processual, e, por isso, de direito formal, quais sejam a existência de pedido e a extensão deste."

Por entender que a lei não tem aplicação retroativa, voto, neste particular, no sentido de que seja excluída a incidência da Taxa Referencial Diária (T.R.D.), no período de fevereiro a julho de 1991.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de que seja dado provimento, em parte, ao recurso voluntário interposto, para reduzir as multas: i) de 150% para a de 50%; ii) a de 300% para a de 100%; como também para excluir da exigência os encargos cobrados com base na Taxa Referencial Diária - T.R.D., no período de fevereiro a julho de 1991.

Brasília, 06 de novembro de 1994.

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

