

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO N° 13603/000919/91-76

Sessão de 19 de outubro de 1994

ACÓRDÃO N° 101-87.258

Recurso n° 106.075, IRPJ, exercícios de 1988 a 1990

Recorrente: COMERCIAL RENA LTDA.

Recorrida: DRF EM CONTAGEM, MG

IRPJ. NULIDADE DE LANÇAMENTO.
Nulo o lançamento de ofício
que não atenda aos pressupostos
do processo administrativo
fiscal, de legalidade objetiva
e verdade material, e eivado de
vício de formalidade intrínseca
expressa em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presen-
tes autos de recurso interposto por Comercial Rena Ltda.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do
Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, anular
o lançamento, por inobservância dos pressupostos legais, nos termos do
relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala de Sessões, em 19 de outubro de 1994.



MARLAN SEIF

- PRESIDENTE

ROBERTO WILLIAM GONÇALVES

- RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:



LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIO-
NAL

11 NOV 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros:
Jezer de Oliveira Cândido, Francisco de Assis Miranda, Kazuki Shioba-
ra, Raul Pimentel e Sebastião Rodrigues Cabral. Ausente justificadamen-
te o Conselheiro Celso Alves Feitosa.



Processo n.º 13603/000.919/91-76
Recurso n.º 106.075

Acórdão n.º 101-87.258

R E L A T Ó R I O

Presignada com a decisão de instância singular, de fls. 450/461, do Delegado da Receita Federal em Contagem, MG, relativa à exigência do imposto de renda de pessoa jurídica e contribuintes legais, atinentes aos exercícios de 1988 a 1990, períodos abrangidos pelo art. 1.º da Lei nº 4.657/46, nos autos identificados, re- cursa a este Conselho, através do documento de fls. 465/469.

A exigência tributária decorreu de ação fiscal direta, junto ao contribuinte, em razão do que foi lavrado o auto de infração de fls. 391. Foram apontadas as seguintes infrações a dispositivos da legislação do tributo, segundo os autuantes:

a) passivo fictício, caráter eluzivo, por falta de comprovação de parte do passivo circulante e de financiamentos bancários e financiamento a longo prazo;

b) omissão de receita, caráter eluzivo;

— liquidação de créditos não recebidos, em contrapartida ao caixa da empresa;

— suprlmento de numerários cuja origem não foi comprovada;

— ingresso de recursos for- necido pelo sócio da pessoa jurídica, sem comprovação de origem;

— lançamento a crédito, em conta bancária mantida pela pessoa jurídica, sem comprovação de ori- gem;

— lançamento de débito, em conta da empresa, mantida no UNIBANCO, indicando pagamento de origem não comprovada;

— utilização da conta caixa para toda a movimentação financeira, com pagamentos através de cheques a terceiros, sendo, em alguns casos, debitados em nome de terceiros, sendo que o correto seria creditado, ao mesmo tempo, debitando-se a obrigação ou de despesas pagas;

— omissão de receita financeira por não apropriação de juros e correção monetária de empréstimos à sua coligada;



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º 13603/000.919/91-76
Recurso n.º 106.075

Acórdão n.º 101-87.258

- distribuição disfarçada de lucros, caracterizada pelos créditos efetuados nas contas bancárias dos sócios, existindo lucros acumulados.

Exceto as duas últimas, as demais infrações antes mencionadas tomaram por base de valores de movimentação bancária e cheques emitidos pela pessoa jurídica, listados nos termos de intimação 02 e 03, fls. 03/07.

Na fase impugnatória, o sujeito passivo avoca a preliminar de nulidade processual, face ao disposto no artigo 5, XVI, da Constituição Federal, além do ilícito de quebra do sigilo bancário, sem prévia audiência ou autorização de entrega pelos titulares.

Ainda preliminarmente requer prova pericial, "em razão da falta de substância fática e devido a fragilidade da verificação relatada de modo aleatório no auto de infração", "que se faz necessária ao desate da questão a fim de que seja ajustada a verificação fiscal à realidade escritural e não a imputação de omissão de receita, de modo aleatório já que em escasso espaço de tempo a toda hora se exigiam esclarecimentos" (fls. 403).

No mérito apresenta extensa argumentação acerca das acusações levantadas no auto, consubstanciadas em registros no Livro Diário, no Registro de Entradas de Mercadorias e em documentos que anexa à impugnação, quer quanto ao passivo fictício, quanto às omissões de receitas ou à distribuição disfarçada de lucros (fls. 430/413, para requerer, pelas provas apresentadas e aquelas advindas da perícia requerida, seja reduzido o crédito tributário ao que remanescer pelo decote das parcelas indevidamente capituladas no auto de infração.

Informação fiscal de fls. 440. O autuante propõe "o indeferimento da perícia, por desnecessária ao deslinde da questão, uma vez que o elemento fático se encontra acostado ao auto".

Em seu decisório a autoridade recorrida:

a) esclarece que a atual Constituição, artigo 145, parágrafo 1º, autoriza a administração tributária identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas dos contribuintes. A lei n.º 8.021/90 estabelece que, iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informação sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º 13603/000.919/91-76
Recurso n.º 106.075

Acórdão n.º 101-87.258

b) indefere a perícia sob o argumento de não atender aos requisitos dos arts. 16 e 17, parágrafo único, do Decreto n.º 70.225/72, e por dispensável: "a prova pericial só é necessária quando não é possível a apresentação dos documentos que obrigatoriamente a empresa deveria possuir como base dos lançamentos contábeis" (fls. 455).

c) quanto ao mérito, "tendo a defesa questionado o método utilizado e os resultados obtidos pela fiscalização" (fls. 456) analisa a exigência fiscal face à argumentação apresentada pelo sujeito passivo, para concluir pelo indeferimento da impugnação.

Na fase recursal, a recorrente:

a) alega que a perícia traria, "através de dados conclusivos, que lançamentos e que títulos, dentro da escrita, são idôneos, expurgando os inidôneos;

b) em preliminar requer a nulidade da decisão singular, dado que:

- não foram praticados atos processuais, ou ficaram estes omissos de despacho decisório, os quais devem preceder a decisão recorrida;

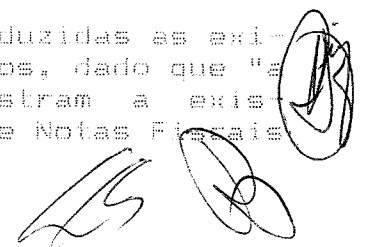
- a recorrente não teve vista do pronunciamento fiscal de fls. 440, propondo o indeferimento da perícia;

- a fiscalização se baseou em simples presunções, "deixando de lado a matéria fática básica que pudesse ensejar proveito processual à autuada-impugnante, mantendo a decisão recorrida nessa situação;

- não houve diligências para apuração da exatidão dos dados de escrita oferecidos, descaracterizadores da exigência fiscal.

Argumenta que as citações quanto ao sigilo bancário, formalizadas pela autoridade administrativa, não se aplicam ao caso, visto se tratar "de violação de direito, cujo aspecto é subjetivo merecendo exame oportuno por parte de Tribunais Judiciais".

No mérito, requer sejam reduzidas as exigências fiscais no âmbito das provas constantes dos autos, dado que "a quitação e extornos examinados pela fiscalização, demonstram a existência do "passivo fictício" (fls. 466); "a emissão de Notas Fiscais



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 13603/000.919/91-76
Recurso n° 106.075

Acordão n° 101-87.258

de Saída por fornecimento de mercadorias às coligadas descarateriza o pretensão mútuo" (fls. 466) ; "a regularização da escrita da conta analítica Credores Diversos, extraída do Diário" "torna esdrúxula" a pretendida omissão de receita".

E o Relatório.

V O T O

CONSELHEIRO ROBERTO WILLIAM GONÇALVES - RELATOR

O recurso atende às formalidades aplicáveis à matéria, dele tomo conhecimento.

Na exame das preliminares levantadas pela recorrente, descabe sua alegação de não ter vista da informação fiscal de fls. 440, dado que, na intimação de fls. 462, foi facultada vista do processo, dentro do prazo recursal.

Quanto às demais alegações, há que se ter presente o seguinte desenrolar dos atos e termos processuais:

a) a fiscalização foi iniciada em 12.08.91, Termo de Início de fls. 01, com a ressalva de que "os documentos solicitados deverão referir-se inicialmente ao ano de 1988, nada impedindo que a fiscalização se estenda a anos anteriores ou posteriores;

b) em 26.09.91 foi lavrado Termo de Intimação 01, solicitando a comprovação de valores e documentos correspondentes a 6 diferentes itens, no prazo de 5 dias, inclusive a apresentação dos extratos bancários referentes às contas correntes mantida pela empresa junto a instituições financeiras;

c) em 09.09.91, foi lavrado Termo de Intimação 02, solicitando a justificativa, através de documentação, da movimentação bancária relacionada às fls. 03, 03v e 04, bem como balanços e livro diário das operações efetuadas no período de 1986 a 1990;

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13603/000.919/91-76
Recurso nº 106.075

Acórdão nº 101-87.258

d) em 10.09.91, lavrado Termo de Intimação 03 para comprovação, em 04 dias, dos documentos e registro no Diário, correspondentes a 129 cheques, relacionados às fls. 05, 05v, 06 e 07, referentes aos anos de 1987 a 1988;

e) em 19.09.91, atendendo às intimações 02 e 03, o contribuinte manifesta seu espanto face aos dados relativos à movimentação bancária, contantes dos itens das referidas intimações, preexistentes em mãos dos autuantes; atende em parte o restante das mesmas, inclusive anexando documentos, esclarecendo, quanto aos financiamentos bancários, objeto do item 05 do TI nº 02, a exiguidade de tempo, para apresentação da documentação solicitada;

f) em 25.09.91, foi lavrado o auto de infração em lide.

Do exposto, ocioso mencionar, que a fiscalização, inicialmente, voltada para o ano de 1988, somente em 09.09.91 estendeu-se, formalmente, aos anos de 1987 a 1991.

No curto espaço de 14 dias, datados entre o Termo de Intimação 02 e a data da autuação, não há dúvidas, haver se processado açodadamente. Itens dos termos de intimações fundados em listagens de movimentação bancária, respondidos parcialmente, ou não respondidos pelo sujeito passivo, sob o fundamento alegado de exiguidade de tempo para obtenção dos documentos respectivos, foram simplesmente considerados omissões de receitas.

PRESSUPOSTOS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

A síntese do desenvolvimento processual, supra transcrita, faz ressaltar inúmeras preliminares quanto à validade do lançamento, nos seus fundamentos legais e fáticos. Estas devem ser examinadas no contexto dos pressupostos do processo administrativo fiscal, a saber:

- de um lado, os preceitos insitos nos artigos 30 e 142, parágrafo único, da Lei nº 5.172/66, que conferem vinculação e obrigatoriedade ao ato administrativo de lançamento tributário, aliados as disposições do artigo 5º, incisos II e LV, da Carta Constitucional de 1988, insere objetividade legal ao processo administrativo, isto é, deve instaurado nos estritos ditames da legalidade, para assegurar sua adequada aplicação.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 13603/000.919/91-75
Recurso n° 106.075

Acórdão n° 101-87.258

- de outro lado, a finalidade do controle administrativo da legalidade é a verdade material, pressuposto essencial do processo administrativo fiscal, uma vez que o Estado não possui qualquer interesse subjetivo na causa. Dai, por exemplo, o cancelamento de exigência fundado em elemento de prova não espontaneamente apresentado pelo sujeito passivo, conforme previsto nos artigos 21, parágrafos 1° e 2°, do Decreto n° 70.235/72 e 149, VIII e IX da Lei n° 5.172/66.

Com base, pois, nos pressupostos da legalidade objetiva e da verdade material, afetos ao processo administrativo fiscal, examinam-se:

1.- AS PRESUNÇÕES

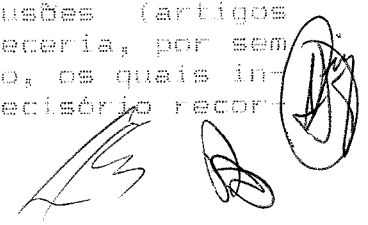
Sob tais pressupostos enquadram-se, inclusive, as presunções legalmente autorizadas pela legislação tributária, (artigos 174, parágrafo 2°, artigos 180, 181, 367 e 369, todos do RIR/80). Estas se tem, como efeito prático, a inversão do ônus da prova em favor do fisco, assentam-se, entretanto, "em elementos factuais, dados concretos, objetivos e coincidentes, sólidos em sua estruturação, e não em opção de indução simplista" conforme jurisprudência deste Colegiado (Acórdão 101-75.460/84).

As presunções de omissões de receitas, propostas pelos autuantes se fundam em quesitos dos termos de Intimação não respondidos pelo sujeito passivo, ou respondidos parcialmente, dada, segundo o mesmo, a exiguidade de tempo à comprovação documental requerida. Cite-se tal procedimento na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, anexa ao auto de infração.

2.- A PERICIA

O pressuposto da verdade material aplica-se à perícia requerida pelo sujeito passivo.

Face à complexidade da matéria envolvida na autuação e o curto período de realização da fiscalização e de resposta do sujeito passivo ao volume de matéria a comprovar, objeto dos eludidos termos, a perícia, requerida pelo sujeito passivo, ainda que não obrigasse a autoridade coatora a adotar suas conclusões (artigos 29 e 30, parágrafo 2°, do Decreto n° 70.235/72), esclareceria, por sem dúvidas, muitos pontos que restaram obscuros no processo, os quais inclusive serviram de fundamento e lapsos no arrazoado decisório recor-



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº 13603/000.919/91-76
Recurso nº 106.075

Acórdão nº 101-87.258

rido, entre os quais cito:

" não foi aceita pela fiscalização a alegação " de que os lançamentos feitos erradamente já haviam sido corrigidos no Diário", fls. 437), não havendo a fiscalização promovido qualquer manifestação a respeito do assunto, havendo esta se manifestado exclusivamente pelo indeferimento da perícia (fls. 440);

" A presunção fiscal de omissão de receitas é plausível no sentido de que se as saídas de numerário de uma conta bancária da empresa não se destinarem ao pagamento de operações necessárias ao seu funcionamento podem representar, quando ao destino, pagamentos não identificados beneficiando presumivelmente em última análise, algum sócio e, quanto à origem, receitas ingressadas sem escrituração, ou seja, omitidas" (fls. 459);

2.- ACESSO A EXTRATOS BANCÁRIOS

A proposição da autoridade recorrida, quanto à sustentação do acesso às contas bancárias do sujeito passivo, não estão corretas. Porquanto,

a) se o artigo 145, parágrafo 1º, da Carta Constitucional de 1988, faculta à administração tributária, identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte, ressalva, "respeitados os direitos individuais e nos termos da lei".

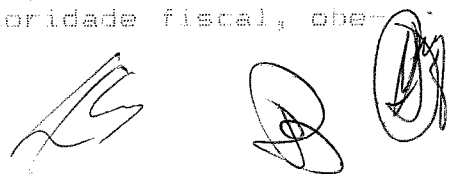
Quais os direitos individuais e os termos da lei, "in casu" ?

- "aos litigantes, em processo judicial ou administrativo,...., são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes" (C.F. artigo 5º, LV);

- "são inadmissíveis, no processo, as provas obtidas por meios ilícitos" (C.F. artigo 5º, LVI);

- "iniciado o procedimento administrativo fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias" (Lei nº 8.021/90, artigo 8º).

Conclui-se da exposição supra que a obtenção de extratos bancários não é vedada a autoridade fiscal, obedecidas, quanto às formalidades, os termos da lei.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º 13603/000.919/91-76
Recurso n.º 106.075

Acórdão n.º 101-87.258

A respeito do assunto, cite-se o artigo 197, II do C.T.N.:

"Art. 197 - Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:
II os Bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras."

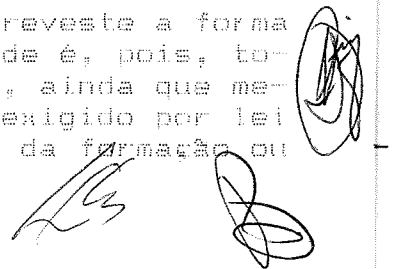
Igualmente, a disposição insita no artigo 38, parágrafo 5, da Lei n.º 4.595/64:

Par. 5 - Os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados somente poderão proceder a exames de documentos, livros e registros de contas de depósito, quando houver processo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente."

"Last but not the least", recente decisão do Superior Tribunal de Justiça do Distrito Federal, RE n.º 37.566-5/RS (n.º 93.0021898-0), publicado no D.J de 28.03.94, ressalta que o atendimento de informações solicitadas pelo fisco, decorrentes de processo administrativo regularmente instaurado, devem ser suscitadas por autoridade administrativa competente.

A respeito de formalidades, o Acórdão n.º CSRF 01-0538, de 23.05.85, deixou expresso no brilhante voto do Relator, os seguintes conceitos:

"O vício de forma existe sempre que na formação ou na declaração da vontade traduzida no ato administrativo foi preterida alguma formalidade essencial ou que o ato não reveste a forma legal. Formalidade é, pois, todo o ato ou fato, ainda que meramente ritual, exigido por lei para segurança da formação ou



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 13603/000.919/91-76
Recurso n° 106.075

Acórdão n° 101-87.258

para segurança da formação ou da expressão da vontade de um órgão" (Marcelo Caetano, Manual de Direito Administrativo, 10a. ed., Tomo I, 1973, Lisboa)."

"As formalidades mostram-se prescrições de ordem legal para feitura do ato ou promoção de qualquer contrato, ou solenidades próprias à validade do ato ou contrato."

"Quando se referem ao fundo, condições ou requisitos para a sua eficácia jurídica, dizem-se intrínsecas ou viscerais e habitantes, segundo se apresentam como requisitos necessários à validade do ato (capacidade, consentimento), ou se mostram atos preliminares indispensáveis à validade de sua formação" (De Plácido e Silva, vocabulário Jurídico, vol IV, forrense, 2a. ed., 1967, pág. 1651)."

Outrossim, "as irregularidades formais, sanadas por outro meio, ou irrelevantes por sua natureza, não anulam o auto, mas seu saneamento produz, em regra, efeitos ex nunc, conforme Acórdão 103-12056, de 23.03.92" (Arruda Luiz Henrique Barros de, Manual do Processo Administrativo Fiscal, Resenha Tributária, 1993, página 95.

A solicitação de informações sobre o contribuinte junto às instituições financeiras, uma vez iniciado o procedimento administrativo fiscal, formalidade prescrita no artigo 8° da Lei n° 8.021/90, não é extrínseca, nem irrelevante, visto que inserido na Carta Constitucional de 1988 o respeito aos direitos e garantias individuais. A mesma Constituição ressalva tal respeito inclusive em matéria tributária, a dizer do artigo 145, parágrafo 1°, supra transcrito.

A invocação de dispositivo legal sem estar comprovada a prescrição da formalidade nele expressa, configura, por sem dúvidas, a obtenção ilícita de provas, a que se reporta o artigo 5°, LXI, da Constituição vigente.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 13603/000.919/91-76
Recurso n° 106.075

Acórdão n° 101-87.258

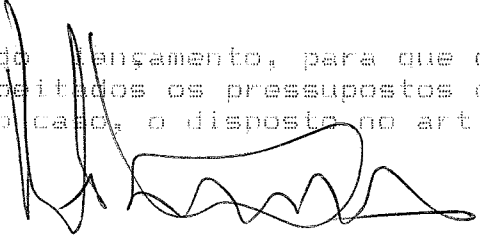
Que a movimentação bancária foi utilizada como instrumento do lançamento comprova-se na própria Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legal, anexa ao Auto de Infração. Neste documento os autuantes relacionam, formalmente as omissões de receitas ao itens dos Termos 02 e 03, relativos a movimentação bancária, não respondidos ou parcialmente respondidos.

Por outro lado, não restam dúvidas que, em data de 10.09.91, data de ciência do sujeito passivo do Termo de Intimação 02, de 09.09.91, manifestou a fiscalização já possuir extratos bancários que originaram o Termo de Intimação 03.

Finalmente, entre a data da lavratura do Termo de Início de Fiscalização, 12.08.91, configurando início do procedimento fiscal administrativo, e a data da autuação em lide, 25.09.91 nenhum procedimento ou ato administrativo, justifica ou fundamenta, formalmente no processo, os extratos de que se valeram os autuantes para as intimações 02 e 03, fundadas em movimentação bancária.

Na linha em que o presente seguiu seu curso, os pressupostos da legalidade objetiva e da materialidade fática, intrínsecos ao processo administrativo fiscal, aos quais se agregaram formalidades legais não cumpridas, expressamente previstas, foram atropeladas pelo acontimento temporal a que esteve sujeito.

Nessa linha de juízos voto pela nulidade do lançamento, para que outro se processe na boa e devida forma, respeitados os pressupostos do processo administrativo fiscal e, em sendo o caso, o disposto no artigo 173 da Lei n° 5.172/66.


ROBERTO WILLIAM GONÇALVES

- RELATOR

