



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

LADS/

Processo n.º : 13629.000312/95-31

Recurso n.º : 112.180

Matéria: : IRPJ E OUTROS - EXS: DE 1992 a 1994

Recorrente : SOLDATESTE INDÚSTRIA E MECÂNICA LTDA.

Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG.

Sessão de : 14 de outubro de 1997

Acórdão n.º : 101-91.466

NORMAS PROCESSUAIS - O "local da verificação da falta" previsto no art. 10 do Decreto 70.235/72 está vinculado aos conceitos de jurisdição e de competência. Conseqüentemente, o simples fato de o auto de infração ter sido lavrado fora do estabelecimento do contribuinte não é suficiente para inquiná-lo de nulidade.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - Não sendo possível que o controle da atividade administrativa pelo Poder Judiciário seja provocada pela própria Administração, a apreciação de argüição de inconstitucionalidade pelos órgãos julgadores administrativos deve restringir-se aos casos em que haja manifestações reiteradas do STF no sentido da inconstitucionalidade dos dispositivos contestados.

NOTAS FISCAIS CALÇADAS - A utilização do artifício denominado "notas fiscais calçadas" configura omissão de receitas, sendo indiscutível o evidente intuito de fraude, a justificar a penalidade agravada.

MULTA REGULAMENTAR - A multa prevista no art. 3º da Lei 8.846/94 pressupõe falta de emissão de nota fiscal, sendo inaplicável aos casos de emissão da nota com fraude no preenchimento.

PIS/FATURAMENTO - Não prevalece a exigência formalizada com base nos Decretos-leis 2.445/88 e 2/449/88, cuja inconstitucionalidade formal foi declarada pelo STF.

RETROATIVIDADE BENÉFICA - Tendo em vista o que determina o art. 106, II, "c" do CTN, as multas por lançamento de ofício aplicadas devem ser reduzidas para os percentuais instituídos pela Lei 9.430/96 (150% e 75%).

Rejeitadas as preliminares e no mérito, recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto por SOLDATESTE INDÚSTRIA E MECÂNICA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso para cancelar a multa regulamentar, excluir da tributação PIS e reduzir as multas de ofício de 150% para 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDÍSON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 17 OUT 1997

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

Processo n.º : 13629.000312/95-31
Acórdão n.º : 101-91.466

3

Recurso n.º : 112.180
Recorrente : SOLDATESTE INDÚSTRIA E MECÂNICA LTDA.

RELATÓRIO

Em procedimento de fiscalização levado a efeito em relação à empresa Soldatest Indústria Mecânica Ltda, abrangendo o período de julho de 1992 a novembro de 1994, constataram os auditores fiscais a existência de notas fiscais calçadas, emitidas pela venda de produtos e prestação de serviços. Foram, conseqüentemente, lavrados autos de infração para exigência de Imposto de Renda - Pessoa Jurídica, Contribuição para o PIS, COFINS, Imposto de Renda Retido na Fonte e Contribuição Social.

As infrações cometidas estão descritas no auto de infração do IRPJ (tomado como matriz, dos quais os demais são considerados decorrentes) como a seguir :

“1- RECEITAS OMITIDAS

RECEITAS DA ATIVIDADE

EMIÇÃO DE NOTAS FISCAIS CALÇADAS

O contribuinte utiliza o artifício de calçamento de NF - a via que fica na empresa, escriturada e apresentada à fiscalização, tem valor inferior à via entregue a seus clientes. Foram cruzadas apenas as NF emitidas contra a USIMINAS, USIMEC e ACESITA, tudo conforme Termo de Verificação Fiscal e Quadros Demonstrativos anexos, partes integrantes do presente Auto de Infração.

Das omissões de receitas, para o cálculo do IRPJ e seus reflexos, foi deduzido o IPI lançado nas respectivas notas, exceto para o cálculo da multa regulamentar a partir de dezembro/93, que é de 300% sobre o valor da receita omitida total, sendo que até novembro/93 aplicou-se a multa de 300% sobre o valor do tributo apurado sobre tais receitas omitidas, com evidente intuito de fraude (NF calçadas)

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Art. 396, Art. 676, inciso III, Art. 743, incisos I, II e III, todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 85.450/80;

Art. 899, incisos III e VI, Art. 892, Art. 955, e Art. 960 do Decreto 1041, de 11 de janeiro de 1994 - Regulamento do IR;

Art. 1º, incisos II, III e V da Lei 8137 de 27 de dezembro de 1990.



2 - RECEITA OPERACIONAL LANÇADA NÃO DECLARADA

RECEITAS DA ATIVIDADE

RECEITAS LANÇADAS SEM RECOLHIMENTO MENSAL

Valor da receita apurada (deduzido o IPI sobre elas incidente) segundo o "Quadro Demonstrativo das NF Calçadas", coluna "Via Soldatest", que representa os valores considerados pela empresa, isto é, valores das vias das NF que computou. Todavia, não recolheu o IRPJ e a Contribuição Social sobre elas incidente, exceto nos meses de março, outubro e novembro/94. Quanto aos demais tributos, relativos ao período de janeiro/93 a novembro/94, serão objeto de AI à parte.

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 14 a 16 da Lei 8541/92; Art. 892 inciso II do RIR/94, aprovado pelo Decreto 1041 de 11 de janeiro de 1994.

3- RECEITA OPERACIONAL LANÇADA NÃO DECLARADA

RECEITAS DA ATIVIDADE

RECEITAS LANÇADAS SEM RECOLHIMENTO MENSAL

Valor da receita apurada segundo "Quadro Demonstrativo de NF Calçadas", coluna "Via Soldatest"- relativo às receitas de prestação de serviços, tributadas ao coeficiente de 8% nos anos de 1993 e 1994, cujo recolhimento mensal não foi efetuado pela empresa, exceto os relativos aos meses de março, outubro e novembro/94.

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 14 a 16 da Lei 8541/92 e Art. 892 inciso II do RIR/94 aprovado pelo decreto 1041 de 11 de janeiro de 1994.

4- MULTA REGULAMENTAR

MULTA REGULAMENTAR NÃO PASSÍVEL DE REDUÇÃO

FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL

O contribuinte não emitiu a nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações de alienação de bens móveis, sujeitando-se à multa no valor de trezentos por cento sobre o valor do bem objeto da operação ou do serviço prestado, não passível de redução, sem prejuízo da incidência do imposto de renda e das contribuições sociais. No caso da empresa, ela se utilizou do artifício de NF calçadas, sendo lançada multa de 300% sobre o valor das diferenças. Como a multa se aplica sobre fatos geradores de dezembro/93 mas com correção monetária somente a partir de 09/05/94, a primeira multa lançada refere-se às diferenças dos meses de dez/93 a abril/94, ou seja, 300% da soma das diferenças apuradas nesses meses, apuradas no "Quadro Demonstrativo de NF Calçadas", parte integrante do presente Auto de Infração.

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Art. 1º, 3º e 4º da Lei 8.846/94."



O valor total do crédito lançado nos cinco autos de infração equivale a 3.204.219,37 UFIR, assim discriminado;

-
IRPJ

Imposto	283.905,65
Juros de mora.....	52.999,34
multa proporcional (passível de redução).....	281.053,13
multa regulamentar (não passível de redução).....	1.897.107,74
TOTAL.....	2.497.065,86

- PIS

contribuição.....	7.294,52
juros de mora.....	1.414,16
multa proporcional (passível de redução).....	7.737,03
TOTAL.....	16.445,71

- COFINS

contribuição.....	22.444,63
juros de mora.....	4.351,15
multa proporcional (passível de redução).....	23.806,02
TOTAL.....	50.601,80

- IRRF

imposto.....	264.276,80
juros de mora.....	47.203,62
multa proporcional (passível de redução).....	228.737,60
TOTAL.....	540.218,02

-CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

contribuição.....	65.811,59
juros de mora.....	9.609,32
multa proporcional (passível de redução).....	24.467,07
TOTAL.....	99.887,98

TOTAL DO CRÉDITO LANÇADO 3.204.219,37

Os enquadramentos legais para os autos de infração decorrentes foram os seguintes :

PIS : Art. 3º, alínea “b” da Lei Complementar 7/70, c/c art. 1º, parágrafo único da Lei Complementar 17/73, Título 5, Capítulo 1, Seção 1, alínea “b”, itens I e II do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF 142/82, e art. 1º do Decreto-lei 2.445/88 c/c art. 1º do Decreto-lei 2.449/88.

COFINS : Art. 1º, 2º, 3º, 4º e 5º da Lei Complementar nº 70, de 30/12/91.

IRRF : Art. 44 da Lei nº 8.541/92, c/c artigo 3º da Medida Provisória 492/94.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL : Art. 2º e seus parágrafos, da Lei 7.689/88.

Art. 38 e 39 da Lei 8.541/92.

Impugnando os autos de infração, alegou a empresa :

1- Nulidade , por terem sido lavrados fora do estabelecimento do contribuinte;

2- Inconstitucionalidade do lançamento com lastro no artigo 892 e parágrafos do RIR/94, por atingir muitas vezes o patrimônio da impugnante, significando confisco.

3- Afronta ao conceito constitucional de renda, com incorreto dimensionamento da exigência fiscal, que não confrontou receitas e despesas ;

4- Exigência indevida do PIS, por estar lastreada em dispositivos legais declarados inconstitucionais;

5- Exigência indevida do IR/Fonte, por estar lastreada no art. 44 da Lei 8.541/92, inquinado de inconstitucionalidade, por ser praticamente a reedição do art. 8º do Decreto-lei 2.065/83.

Requeru, outrossim, realização de perícia para que fosse refeita sua escrita contábil e fiscal , devendo o perito responder se há lucro tributável a título de IRPJ e, se positiva a resposta, quais os valores do imposto de renda e dos reflexos decorrentes.

O julgador singular indeferiu a perícia por considerá-la prescindível, considerando-se que a solicitada recomposição da escrituração se choca com o disposto no artogho 43 da Lei 8.541/92, que determina o cálculo do imposto devido tomando-se por base de cálculo o total de receitas omitidas, sendo defeso proceder-se ao confronto receita versus despesa. E mais, que a empresa não questionou as receitas omitidas, mas apenas argumentou pela consideração das despesas na base de cálculo. Rejeitou, também, a preliminar de nulidade dos autos de infração.

No mérito, julgou procedentes os autos de infração, em decisão assim ementada:

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

Auto de Infração - Local da Lavratura

Não invalida o auto de infração o fato de ter sido a referida peça lavrada no escritório do contador do contribuinte ou na repartição fiscal, embora

conste expressamente em seu teor, como local da lavratura, o endereço de seu estabelecimento comercial.

Omissão de Receitas - Base de Cálculo

A base de cálculo para determinação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica devido pela omissão de receitas é a própria receita omitida, inexistindo, nessa hipótese, o confronto receita "versus" despesa, nos termos do art. 43 da Lei 8.541/92.

Diligências e Perícias - Cabimento

*A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, **indeferindo** as que considerar presindíveis ou impraticáveis.*

PIS/FATURAMENTO

CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

Lançamento decorrente

Princípio de causa e efeito impõe ao lançamento decorrente a mesma sorte dada ao lançamento matriz

Normas Gerais de Direito Tributário

Interpretação e integração da legislação tributária

Ficam cancelados o lançamento e a inscrição de créditos da Fazenda Nacional relativamente à parcela da contribuição ao Programa de Integração Social exigida na forma dos Decretos-leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar n.º 07/70, conforme disposto no artigo 17, inciso VIII, da Medida Provisória n.º 1.244/95.

Lançamento procedente"

Inconformada, a empresa recorre a este Conselho argumentando, em síntese, o que se segue :

a) Que a autoridade julgadora indeferiu o pleito pericial sem conseguir oferecer argumentos para contra-arrazoar os motivos da impugnação;

b) Sobre as nulidades apontadas nos autos de infração, não apresentou a autoridade elementos capazes de lhes conferir a validade e eficácia necessários, prescritos no art. 142 do CTN;



c) Quanto à exigência a título de PIS, embora concordando em que os Decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88 tenham sido declarados inconstitucionais, manteve o lançamento;

d) Esquivou-se de analisar as questões constitucionais levantadas, estribada no PN CST 329/70, o que está em desacordo com a jurisprudência que vem se assentando no Conselho de Contribuintes.

Sobre o indeferimento da perícia, diz que o fato constituiu-se em verdadeiro cerceamento de defesa. Invoca, em seu favor, lição de Odete Medauar e Acórdão do TJPR, 4ª Câmara Cível.

Requer o reexame da matéria e a realização da perícia, e a procedência do recurso.

É o relatório. 

VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

Recurso tempestivo, devendo ser conhecido.

Não acolho a preliminar de nulidade do auto de infração por ter sido lavrado fora do estabelecimento do contribuinte. Luiz Henrique Barros de Arruda, em seu “Processo Administrativo Fiscal - Manual”, Editora Resenha Tributária, esclarece :

“ O **artigo 10** exige que a lavratura do auto de infração se faça no **local da verificação da falta**, o que não significa o **local onde a falta foi praticada**, mas sim **onde foi constatada**, nada impedindo, portanto, que isso ocorra no interior da própria repartição ou em qualquer outro local, conforme o caso.”

Além disso, a importância de consignar o local se prende à definição da jurisdição e competência da autoridade julgadora. Essa a lição de Antonio da Silva Cabral no seu “Processo Administrativo Fiscal”, Editora Saraiva, *verbis*:

“O local , conforme acentuado, é de suma importância, não só porque previne a jurisdição ou prorroga a competência, como também é uma garantia para o contribuinte, pois evita a malícia de um fiscal que, por acaso, pretendesse lavrar um auto de infração no Estado do Pará com relação a um contribuinte que reside no Paraná”.

Esse o entendimento manifestado no Acórdão 201-65.932/90, do qual transcrevo parte da ementa “

“PROCESSO FISCAL -I -.....

II- Não é motivo de nulidade a preparação do auto de infração fora do estabelecimento autuado, levado pronto para sua ciência. O “local da verificação da falta” (D. 70.235/72, art. 10) está vinculado ao conceito de jurisdição e, conseqüentemente, de competência do autuante.”



A denegação da perícia não importou em cerceamento de defesa. Da mesma forma que o julgador singular, entendo-a incabível, vez que o contribuinte pleiteia a recomposição da escrita, mas tal é prescindível, eis que a Recorrente é tributada com base no lucro presumido, para o qual se exige apenas a certeza das receitas auferidas.

Sobre a apreciação de questões de índole constitucional, é de se ressaltar que este Conselho tem deixado de aplicar dispositivos legais declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal em Recursos Extraordinários e que, portanto, não têm efeito *erga omnes*. Mas, frise-se, assim o faz **apenas quando o dispositivo legal já tenha sido considerado inconstitucional**, pelo órgão encarregado de zelar pela aplicação da Constituição. E isso atende ao princípio da economicidade na aplicação de recursos públicos previsto no art. 7º da Constituição e ainda, à própria orientação da Administração Federal, através de sucessivos pronunciamentos da Consultoria Geral da República, como, por exemplo:

Parece 261-T, de 01.09.53, Carlos Medeiros Silva:

“É sabido que as decisões judiciais dão obrigam nos casos concretos. Sendo elas, porém, reiteradas e tomadas por expressiva maioria, com pleno conhecimento de sua extensão na esfera administrativa, como acontece na espécie, não há como fugir ao seu cumprimento em casos idênticos.”

Parecer L-018, de 1.08.74, Luiz Rafael Mayer:

“A orientação por que sempre se tem pautado esta Consultoria geral é a de acolher e de propor à Administração Pública o acatamento à jurisprudência pacífica dos mais altos Tribunais Federais, não sendo inusitado, antes comum, antiga ou recentemente, de modo a dispensar exemplificação, o espontâneo reexame de pareceres para ajustá-los ao entendimento dominante na esfera judicial, em deferência ao princípio da harmonia dos poderes e às atribuições específicas do Judiciário”

Parecer P-3, de 14.04.83, Paulo Cesar Cataldo:

“ Sempre reafirmando que a orientação administrativa não há que estar em conflito com a jurisprudência dos Tribunais em questões de direito, mormente quando a interpretação emane do Egrégio Supremo Tribunal Federal,.....”

15

Parecer C-15, de 13.12.60, L.C. de Miranda Lima

“Se, entretanto, através de sucessivos julgamentos, uniformes, sem variação de fundo, tomados à unanimidade ou por significativa maioria, expressam os Tribunais a firmeza de seu entendimento relativamente a determinado ponto de direito, recomendável será não renita a Administração, em hipóteses iguais, em manter sua posição, advesando a jurisprudência solidamente formada.

Teimar a Administração em aberta oposição a norma jurisprudencial firmemente estabelecida, consciente de que seus atos sogrerão reforma, no ponto por parte do Poder Judiciário, não lhe renderá mérito, mas desprestígio, por sem dúvida. Fazê-lo será alimentar ou acrescer litígios, inutilmente, roubando-se, e à Justiça, tempo utilizável nas tarefas ingentes que lhes cabem como instrumento realizador do interesse coletivo.”

Entendo que a matéria foi com muita propriedade tratada pelo Eminente Prof. Hugo de Brito Machado quando, apreciando a questão da possibilidade de os órgãos julgadores administrativos apreciarem argüição de inconstitucionalidade de leis, concluiu que “é **inteiramente inaceitável, porque enseja situações verdadeiramente absurdas, posto que o controle da atividade administrativa pelo Judiciário não pode ser provocado pela própria Administração. Se um órgão do Contencioso Administrativo Fiscal pudesse examinar a argüição de inconstitucionalidade de uma lei tributária, disso poderia resultar na prevalência de decisões divergentes sobre um mesmo dispositivo de uma lei, sem qualquer possibilidade de uniformização**”.

Com inteira razão o Prof. Hugo de Brito Machado. Efetivamente, a apreciação de argüição de inconstitucionalidade por órgãos julgadores administrativos criaria uma situação de desigualdade entre a Fazenda e o contribuinte, pois se a esse é dado o direito de recorrer ao Judiciário para rever a decisão da Administração, a recíproca não é verdadeira. Uma vez definitiva na esfera administrativa a decisão, a Fazenda Pública não pode provocar sua revisão pelo Poder Judiciário.

Ressalte-se que a base de cálculo do lucro presumido correspondente às receitas omitidas (presunção legal prevista na Lei 6.468/77 e 8.541/92) não foi, em momento algum,



objeto de declaração de inconstitucionalidade pelo STF. Da mesma forma, o artigo 44 da Lei 8.541/92, referente ao IR/Fonte.

Quanto às irregularidades cometidas, em momento algum a empresa as contesta.

Todavia, a multa regulamentar aplicada, prevista no art. 3º, da Lei 8.846/94, não se adequa ao fato. Efetivamente, o tipo legal corresponde à **falta de emissão** de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, o que não se afeiçoa à hipótese de “nota fiscal calçada”, em que há a emissão das notas, mas com fraude no preenchimento.

No que se refere ao PIS, assiste razão à Recorrente.

Este Primeiro Conselho de Contribuintes, com base em reiteados pronunciamentos do Supremo Tribunal Federal quanto à inconstitucionalidade formal dos Decretos-leis 2.445/88 e 2.449/99, vinha, sistematicamente, afastando a exigência formalizada com fundamento nas alterações prescritas naqueles diplomas legais. Finalmente, o Senado Federal, pela Resolução nº 49, de 9/10/95,(DOU 10/10/95) determinou a suspensão da execução dos mencionados Decretos-leis. . Por ter sido formalizada com fundamento em diplomas legais inconstitucionais, não pode prevalecer a exigência.

Finalmente, considerando o que dispõe o artigo 106, II, “c” do Código Tributário Nacional, e tendo em vista o artigo 44 da Lei 9.430/96, as multas por lançamento de ofício aplicadas devem ser reduzidas de 300% e 100 % para, respectivamente, 150% e 75%.

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para :

a) cancelar a multa regulamentar; do art. 3º da Lei 8.846/94;

b) cancelar a exigência a título de PIS/Faturamento, formalizada com base nos Decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88.



c) reduzir as multas por lançamento de ofício para 150 % e 75 %.

Sala das Sessões - DF, em 14 de outubro de 1997



SANDRA MARIA FARONI