



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.011164/97-18  
Recurso nº. : 120.820  
Matéria : IRF – Anos: 1994 a 1996  
Recorrente : INDÚSTRIAS REUNIDAS SÃO JORGE S/A  
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP  
Sessão de : 12 de abril de 2000  
Acórdão nº. : 104-17.436

**DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS - INCOMPETÊNCIA DOS ÓRGÃOS ADMINISTRATIVOS** - Os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, em face da inexistência de previsão constitucional.

**NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA** - Não tendo sido praticado qualquer ato com preterição do direito de defesa e estando os elementos de que necessita o contribuinte para elaborar suas contra-razões de mérito juntados aos autos, fica de todo afastada a hipótese de nulidade do procedimento fiscal.

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

**IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - RETENÇÃO NA FONTE - FALTA DE RECOLHIMENTO – RESPONSABILIDADE** – Não se estende à beneficiária do rendimento que suportou o ônus do imposto retido na fonte, o descumprimento à legislação de regência cometido pela fonte pagadora – pessoa jurídica - no que se refere ao recolhimento do valor descontado. Desta forma, a falta de recolhimento, do imposto de renda retido na fonte, sujeitará o infrator ao lançamento de ofício e as penalidades da lei.

**MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA** - Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 50% ou 100%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa de 150% ou 300% (reduzida para 150%) seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964. A falta de recolhimento de imposto de renda retido na fonte, caracteriza falta simples, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do art. 728, III do RIR/80 ou art. 992, II, do RIR/94.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.011164/97-18  
Acórdão nº. : 104-17.436

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por  
INDÚSTRIAS REUNIDAS SÃO JORGE S/A.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade do lançamento e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a multa de lançamento de ofício agravada para a multa de lançamento de ofício regular, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
NELSON MALLMANN  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 MAI 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, JOÃO LUIS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.011164/97-18  
Acórdão nº. : 104-17.436  
Recurso nº. : 120.820  
Recorrente : INDÚSTRIAS REUNIDAS SÃO JORGE S/A

## RELATÓRIO

INDÚSTRIAS REUNIDAS SÃO JORGE S/A, pessoa jurídica de direito privado, contribuinte inscrito no CGC/MF n.º 61.417.077/0001-56, com sede na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, à Av. Paulista, n.º 1.499, 15º andar, jurisdicionado à DRF SÃO PAULO/CENTRO SUL, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 327/333, prolatada pela DRJ em São Paulo - SP, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 344/351.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 15/12/97, o Auto de Infração - Imposto de Renda Retido na Fonte de fls. 263/297, com ciência, em 15/12/97, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.170.982,95 (Padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Retido na Fonte, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 150% (evidente intuito de fraude – artigo 44, II, da Lei n.º 9.430/96) e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês, todos calculados sobre o valor do imposto, referente aos anos de 1994 a 1996.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde constatou-se as seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 13805.011164/97-18  
Acórdão n.º : 104-17.436

**1 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE SOBRE TRABALHO ASSALARIADO:** O contribuinte não efetuou os recolhimentos do imposto de renda retido na fonte, incidente sobre os pagamentos efetuados constantes das folhas de pagamento e folhas de pro-labore, cujos valores retidos encontram-se registrados no livro razão. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º, e 7º, inciso II, § 1º, da Lei n.º 7.713/88; artigos 1º ao 3º da Lei n.º 8.134/90; e artigos 4º e 5º e parágrafo único da Lei n.º 8.383/91 e artigos 7º e 8º da Lei n.º 8.981/95.

**2 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE SOBRE TRABALHO SEM VINCULO DE EMPREGO:** O contribuinte não efetuou os recolhimentos do imposto de renda retido na fonte, incidente sobre os pagamentos de serviços prestados por pessoas físicas sem vínculo de emprego, cujos valores retidos encontram-se registrados no livro razão. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º, e 7º, inciso II, § 1º, da Lei n.º 7.713/88; artigos 1º ao 3º da Lei n.º 8.134/90; e artigos 7º e 8º da Lei n.º 8.981/95.

**3– FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE SOBRE ALUGUÉIS:** O contribuinte não efetuou os recolhimentos do imposto de renda retido na fonte, incidente sobre os pagamentos de aluguéis pagos a pessoas físicas. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º, e 7º, inciso II, § 1º, da Lei n.º 7.713/88; artigos 1º ao 3º da Lei n.º 8.134/90; e artigos 4º e 5º e parágrafo único da Lei n.º 8.383/91 e artigos 7º e 8º da Lei n.º 8.981/95.

**4– FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE SOBRE REMUNERAÇÃO DE SERVIÇOS PRESTADOS POR PESSOA JURÍDICA-** O contribuinte não efetuou os recolhimentos do imposto de renda retido na fonte, incidente sobre as importâncias pagas ou creditadas a outras pessoas jurídicas civil ou mercantil, pela



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.011164/97-18  
Acórdão nº. : 104-17.436

prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional, bem como de serviços de limpeza, conservação, segurança, vigilância e por locação de mão-de-obra. Infração capitulada no artigo 2º, do Decreto-lei n.º 2.030/83; artigo 1º, inciso III, do Decreto-lei n.º 2.065/83; artigos 2º e 52, da Lei n.º 7.450/85, artigo 3º do Decreto-lei n.º 2.462/88; e artigo 55, da Lei n.º 7.713/88.

Irresignada com o lançamento, a autuada, apresenta, tempestivamente, em 14/01/98, a sua peça impugnatória de fls. 300/305, instruída com os documentos de fls. 306/310, solicitando que seja acolhida a impugnação para que seja declarado improcedente o Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o Auditor Fiscal do Tesouro Nacional lavrou Termo de Verificação Fiscal seguido de autuação fiscal e, segundo seu entendimento, vislumbrou que a impugnante não teria recolhido aos cofres da Receita Federal o imposto de renda retido na fonte dos valores pagos a título de salários de seus empregados, pro-labore/honorários de diretoria, pagamento de serviços prestados por pessoa física e jurídica, comissões e sobre aluguéis;

- que em caráter preliminar, ressalta-se aqui uma irregularidade do Auto de Infração em questão, se encerra no flagrante cerceamento de defesa a violar o artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988;

- que essa garantia de ampla defesa assegurada pela Magna Carta, que manifesta-se como sendo um dos essenciais princípios a estruturar as normas do Estado de Direito, não pode, não deve e nem tampouco permite violação, ainda que por ínfima que possa parecer aos olhos do fisco;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.011164/97-18  
Acórdão nº. : 104-17.436

- que confrontar um princípio constitucional, implica na violação da norma mais importante a reger todo o ordenamento jurídico pátrio e deve inquestionavelmente, ser punido através da nulidade absoluta com que se configura o presente Auto de Infração;

- que a falta de clareza em que o mesmo se apresenta no que tange especificamente à provável infração cometida, não são explícitas suficientemente, o que com certeza dificulta a presente defesa;

- que para que se assegure ao administrado o pleno gozo de seu direito ao contraditório e ampla defesa, torna-se necessária a descrição detalhada da infração ou violação cometida, bem como da capitulação da infração;

- que o simples fato de elencar dispositivos legais, postulando serem os mesmos a fundamentação das eventuais infrações assinaladas, não esclarecem de forma veemente o exato momento em que a provável infração foi cometida;

- que o Auto de Infração não se apresenta de forma transparente e compreensível. E neste ponto cabe lembrar que a eventual "infração" apontada deve ser redigida em bom vernáculo, para que possa a impugnante associar a planilha discriminando os débitos ao seu fundamento legal;

- que insuficiente, portanto, somente a menção a determinada legislação e o fornecimento de valores matematicamente calculados. Mister se faz a associação entre ambas, através de relatório circunstanciado e límpido, para que se a possibilidade de ampla defesa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.011164/97-18  
Acórdão nº. : 104-17.436

- que outra irregularidade constante no Auto de Infração em exame, no entendimento da recorrente, é a utilização do índice da UFIR como parâmetro de correção monetária. Isto porque tal índice apresenta-se eivado de inconstitucionalidade;

- que com efeito cabe ressaltar que, a atualização monetária dos débitos fiscais, deve ser elaborada através de normas previstas em legislação própria, não podendo o órgão fiscalizador e arrecadador utilizar-se de índices que não tenham previsão, por estar-se ferindo princípios constitucionais;

- que a impugnante não pode concordar com esta forma de ajuste, pois a atualização monetária de quaisquer débitos fiscais, através da UFIR é totalmente inconstitucional, primeiro por não ter sido instituída por lei complementar, e depois por ferir o "princípio da anterioridade" constante do art. 150 da atual Constituição Federal;

- que a defendente não pode concordar com esta forma de ajuste, pois a atualização monetária de quaisquer débitos fiscais, através da UFIR é totalmente inconstitucional, por não ter sido instituída por lei complementar;

- que haja vista a intransponibilidade das matérias argüidas como preliminares que inevitavelmente irão impedir o conhecimento do Auto de Infração ora impugnado, a defendente irá deixar de defender o mérito propriamente dito.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário, com base nas seguintes considerações:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.011164/97-18  
Acórdão nº. : 104-17.436

- que antes de uma manifestação mais direta, objetiva, a respeito da lide, um comentário inicial há que ser proferido por esta instância administrativa. Como se pode perceber de maneira clara e límpida, pela síntese da Impugnação apresentada e, acima transcrita, o contribuinte em nenhum instante – mesmo que de maneira indireta – abordou o cerne da questão, isentando-se, inclusive, quanto a tal fato, ao dizer: "... a Defendente irá deixar de defender o mérito propriamente dito." E o bojo consistiu que o contribuinte reteve o IRRF e, não o recolheu aos cofres da União, quando deveria tê-lo feito. Limitou-se, apenas, a contestar os "periféricos" (como cerceamento da defesa, inconstitucionalidade da conversão do tributo em UFIR – fatores estes a seguir analisados -). Assim, nas formas do artigo 17, do Decreto n.º 70.235/72, com a nova redação que lhe foi atribuída pelo artigo 67 da Lei n.º 9.532/97, tal aspecto ( o mérito, propriamente dito) há ser considerado não impugnado, visto haver sido afastado de maneira expressa, pelo contribuinte;

- que tampouco se insurgiu quanto à multa qualificada, exigida face às irregularidades apuradas. Da mesma forma que o item acima, a matéria também há de ser considerada como não impugnada, tendo por fundamentação legal, os citados dispositivos;

- que apesar de tal fato e, com o propósito de que não possa vir a ser alegado um eventual cerceamento ao direito de defesa, abordar-se-ão, a seguir, os itens impugnados, propriamente ditos;

- que preliminarmente, no tocante à alegação da autuada de que o auto de infração em tela, não estaria bem descrito, faltando detalhamento da infração ou violação cometida, bem como da capitulação em que se fundamenta, cerceando desta, forma, o seu direito de defesa, prerrogativa esta garantida pela Constituição Federal, é de se verificar que, ao contrário, foram obedecidos todos os ritos processuais exigidos pela legislação tributária;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.011164/97-18  
Acórdão nº. : 104-17.436

- que as irregularidades que motivaram a exigência do crédito fiscal, foram apuradas tendo por base a documentação contábil/fiscal pelo contribuinte fornecida e, devidamente descritas nos termos lavrados durante o procedimento fiscal, dos quais foi dada ciência ao interessado, mediante o fornecimento de cópias dos mesmos, descabendo, portanto, a alegação de desconhecimento do conteúdo do Auto de Infração;

- que quanto ao aspecto da denominada, pelo contribuinte, "ufirização", é de se notar, que à Delegacia de Julgamento, por lhe faltar competência, não cabe se manifestar, direta ou indiretamente, sobre a constitucionalidade e a validade da exigência fiscal corrigida pela variação da UFIR ou, ainda, de atos regularmente editados pelos Poderes competentes;

- que ao fim, restaria apenas à impugnante, contestar – fato este ao qual renunciou de seu direito – ou comprovar, que o imposto de renda retido na fonte ora exigido, foi lançado indevidamente ou apresentar os DARFs relativos aos respectivos recolhimentos. Por igual, se furtou a fazê-lo;

- que assim sendo, é de se manter a exigência tributária, como um todo, tendo em vista que a autuada não comprovou que o imposto de renda na fonte foi exigido de forma indevida, assim como, sequer contestou o lançamento em si.

A ementa da decisão da autoridade singular, que consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

**\*RENÚNCIA EXPRESSA:** Ao renunciar ao seu direito de defesa, quanto ao mérito, de forma expressa, há que ser considerado, o mesmo, por esta instância administrativa, como matéria não impugnada, nas formas da lei.

**IRRF:** Pelo simples fato de haver retido, por ser a fonte pagadora, o IRRF incidente sobre trabalho assalariado e pró-labore, trabalho sem vínculo



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.011164/97-18  
Acórdão nº. : 104-17.436

empregatício, aluguéis pagos e remuneração de serviços prestados por pessoas jurídicas, e não o haver recolhido, correta a exigência procedida, mediante lançamento de ofício.

Por devidamente descrita e corretamente fundamentada, é de se manter a exigência, visto a mesma haver sido efetuada consoante a legislação tributária vigente, sendo descabida a alegação de cerceamento do seu direito de defesa.

**MULTA AGRAVADA:** Face o procedimento do contribuinte, correta a aplicação da multa agravada, incidente sobre o tributo retido e não recolhido.

**INCONSTITUCIONALIDADE – (UFIR) –** Não é apreciada na esfera administrativa, por ser de competência exclusiva do Poder Judiciário, a arguição de inconstitucionalidade de dispositivos legais

**AÇÃO FISCAL PROCEDENTE.\***

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 13/05/99 conforme Termo constante às folhas 335/343 e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (14/06/99), o recurso voluntário de fls. 344/351, instruído pelos documentos de fls. 352/354, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que não é necessário um exame mais detalhado da decisão de Primeira Instância Administrativa, ora recorrida, para constatar que o Agente Fiscal Julgador esquivou-se do correto conceito de função administrativa jurisdicante, na medida em que ignora as alegações da recorrente por completo, não apresentando em nenhum momento fundamentação contundente para a sua conclusão;

- que isto ocorre porque o fisco atua com dupla função: parte e julgador. Consequentemente, é plausível se duvidar de um processo inteiramente imparcial, sem tendências. O fisco decide de acordo com a informação do fiscal, dirigindo-se por ela, que



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.011164/97-18  
Acórdão nº. : 104-17.436

influi em todo o procedimento administrativo, de forma restrita, sem maior influência do contribuinte;

- que neste caso a regra se fez presente. A recorrente está indignada com o pouco caso dado à sua impugnação. Um dos exemplos disso é que a sua vasta argumentação quanto à inconstitucionalidade da aplicação da UFIR para a correção monetária dos suposto débitos fiscais foi praticamente ignorada;

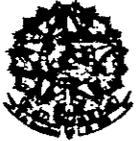
- que em conformidade com o artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, as multas calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributos e contribuições devem ser reduzidas para 20%, ao passo que a multa imposta inadvertidamente, no Auto de Infração, é de 150%;

- que com efeito, não há que se falar, no presente caso, em incidência de multa punitiva (150%) sobre a pretensa infração cometida pela recorrente, já que inexistem os requisitos legais que dão suporte para a sua aplicação;

- que como se sabe, a multa punitiva (150%), só é cabível nos casos de evidente intuito de fraude, por falta de recolhimento do tributo, e está na categoria das sanções punitivas do tributo. Pressupõe a sua ocorrência a existência de dolo por parte do contribuinte;

- que ocorre, entretanto, que este não é o caso em discussão, pois o que está sendo discutida é a suposta falta de recolhimento do imposto de renda retido na fonte, incidente sobre o trabalho assalariado e pró-labore, trabalho sem vínculo empregatício, aluguéis pagos e remuneração de serviços prestados por pessoas jurídicas;

- que a inexistência do crédito líquido e certo, gera a nulidade de todo o Auto de Infração e, conseqüentemente, do processo administrativo de cobrança fiscal, já que



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.011164/97-18  
Acórdão nº. : 104-17.436

inexiste a obrigação tributária entre as partes. O Auto de Infração terá que ser refeito, onde deverá constar apenas a multa de mora de 20%, ao invés da multa punitiva de 150%, indevidamente imposta.

Consta às fls. 352/354 a concessão de Medida Liminar em Mandado de Segurança, determinando à autoridade impetrada que receba o recurso administrativo sem a exigência do depósito prévio instituído pelo art. 32 da MP n.º 1621-30/97.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.011164/97-18  
Acórdão nº. : 104-17.436

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Estão em julgamento duas questões: as preliminares pela qual a recorrente pretende ver declarada a nulidade do procedimento fiscal, e outra relativa ao mérito da exigência, denominada de falta de recolhimento do imposto de renda retido na fonte.

No que se refere ao argumento de inconstitucionalidade da aplicação da Unidade Fiscal de Referência - UFIR para atualizações dos débitos fiscais, é entendimento deste Relator, acompanhado pelos demais Membros desta Quarta Câmara, que na discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

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

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.011164/97-18  
Acórdão nº. : 104-17.436

a lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Não há como quer a recorrente violação ao princípio constitucional citado ( inciso LV do art. 5º da Constituição Federal), posto que a alegação de presumíveis inconstitucionalidades da legislação tributária não pode ser apreciada na esfera administrativa, justamente pelo argumento que os órgãos e poderes têm e exercem jurisdição no limite de sua competência.

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

A ser verdadeiro que o Poder Executivo deva inaplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.011164/97-18  
Acórdão nº. : 104-17.436

seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

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

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

Ademais, a publicação da Lei n.º 8.383, de 30/12/91, no DOU de 31/12/91, em nada infringiu as normas legais. Sendo a UFIR um mero fator de correção monetária, não está sujeita aos princípios da anterioridade e irretroatividade, portanto, aplicáveis seus dispositivos a partir de 01/01/92.

Da mesma forma, não colhe a preliminar de nulidade do lançamento do crédito tributário por cerceamento ao direito de defesa argüida pela recorrente, aos argumentos de que existem carência de tipificação legal e falta de descrição detalhada da infração ou violação cometida. Senão vejamos:

Verifica-se às fls. 249/297 que o auto de infração, como os demais demonstrativos, contém informações detalhadas das infrações cometidas pela suplicante, escritas de forma clara e pormenorizadas, de fácil entendimento, não conflitantes.

Assim, tem razão a autoridade singular quando assevera que foram obedecidos os ritos processuais exigidos pela legislação tributária.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.011164/97-18  
Acórdão nº. : 104-17.436

Ademais, pelos termos em que apresentou sua impugnação, não resta qualquer dúvida que a autuada sabe exatamente as exigências que lhe foram feitas.

Mesmo que verdadeiro fosse, somente para fins de argumentação, ainda assim, não haveria cerceamento do direito de defesa, já que a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa impugnação, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito.

Como se vê não procede à alegação de preterição do direito de defesa por considerar que houve falha no enquadramento legal, falta de clareza na descrição das irregularidades cometidas e de possíveis falhas fiscais, haja vista que a suplicante teve a oportunidade de oferecer todos os esclarecimentos que achasse necessário e exercer sua ampla defesa na fase do contencioso administrativo.

O Decreto n.º 70.235/72, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

**"A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo."**

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

**"A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos,**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.011164/97-18  
Acórdão nº. : 104-17.436

depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.”

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ora, não tendo sido praticado qualquer ato com preterição do direito de defesa e estando os elementos de que necessitava o suplicante para elaborar suas contra-razões de mérito juntados aos autos, fica de todo afastada a hipótese de nulidade do procedimento fiscal.

Ademais, diz o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235/72:

“Art. 59 - São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração e a decisão foram lavrado e proferido por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.011164/97-18  
Acórdão nº. : 104-17.436

competentes para lavrar e decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

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

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão, já que a discussão se prende a interpretação de normas legais para declaração de nulidade do procedimento fiscal.

Além disso, o Art. 60 do Decreto n.º 70.235/72, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

O Estado não possui qualquer interesse subjetivo nas questões, também no processo administrativo fiscal. Daí, os dois pressupostos basilares que o regulam: a legalidade objetiva e a verdade material.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 13805.011164/97-18  
Acórdão n.º : 104-17.436

Sob a legalidade objetiva, o lançamento do tributo é atividade vinculada, isto é, obedece aos estritos ditames da legislação tributária, para que, assegurada sua adequada aplicação, esta produza os efeitos colimados (artigos 3º e 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional).

Nessa linha, compete, inclusive, à autoridade administrativa, zelar pelo cumprimento de formalidade essenciais, inerentes ao processo. Daí, a revisão do lançamento por omissão de ato ou formalidade essencial, conforme preceitua o artigo 149, IX da Lei n.º 5.172/66. Igualmente, o cancelamento de ofício de exigência infundada, contra a qual o sujeito passivo não se opôs (artigo 21, parágrafo 1º, do Decreto n.º 70.235/72).

Sob a verdade material, citem-se: a revisão de lançamento quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado (artigo 149, VIII, da Lei n.º 5.172/66); as diligências que a autoridade determinar, quando entendê-las necessárias ao deslinde da questão (artigos 17 e 29 do Decreto n.º 70.235/72); a correção, de ofício, de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto (artigo 32, do Decreto n.º 70.235/72).

Como substrato dos pressupostos acima elencados, o amplo direito de defesa é assegurado ao sujeito passivo, matéria, inclusive, incita no artigo 5º, LV, da Constituição Federal de 1988.

A lei não proíbe o ser humano de errar: seria antinatural se o fizesse; apenas comina sanções mais ou menos desagradáveis segundo os comportamentos e atitudes que deseja inibir ou incentivar.

Todo erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível, da forma menos injusta tanto para o fisco quanto para o contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.011164/97-18  
Acórdão nº. : 104-17.436

Nesse contexto, passo ao exame da questão principal da lide.

Como se vê do relatório, cinge-se a discussão do presente litígio em torno de imposto de renda na fonte, retido e não recolhido aos cofres públicos pela autuada.

Observando o contido nos documento dos anexos ao presente processo, tem-se no caso que a autuada reteve imposto de renda na fonte sobre trabalho assalariado, sobre trabalho sem vínculo empregatício, sobre aluguéis e sobre remuneração de serviços prestados por pessoas jurídicas e não recolheu aos cofres do Tesouro Nacional. Não há muito a discutir sobre a matéria de fato, já que se trata de falta de recolhimento de imposto de renda na fonte e os argumentos apresentados pela recorrente não atacam a irregularidade em si, fica mais nos preâmbulos da matéria de direito enfocando o aspecto da inconstitucionalidade da UFIR.

A suplicante teve várias oportunidades para provar que havia recolhido a totalidade do tributo em questão, porém nada trouxe aos autos. Por outro lado o Fisco elaborou a acusação que indicam que sobre aqueles valores não houve o recolhimento do imposto de renda na fonte.

Com base nos pressuposto acima elencados, entendo que foi dado a recorrente o amplo direito de defesa, pois cabia a autuada apresentar os elementos contraditórios lastreados de provas a seu favor e não ficar em meras alegações, muitas não condizentes com o que consta dos autos.

Uma vez que na hipótese sob exame a contribuinte não logrou infirmar, com documentação objetiva e inconteste, a acusação que lhe fora feita, a decisão recorrida manteve a autuação em sua íntegra.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.011164/97-18  
Acórdão nº. : 104-17.436

A ausência de elementos factuais que possam elidir a exigência fiscal persiste nesta fase recursal, pois a recorrente insiste em contestar os valores do lançamento sob argumentos meramente protelatórios, incapazes de dar consistência a sua pretensão de ver excluído, ou pelo menos reduzido o crédito tributário constituído.

Porém, com a devida vênia, não posso acompanhar na íntegra a decisão singular, já que o meu entendimento sobre multa de lançamento de ofício qualificada é divergente do entendimento da nobre Auditora Fiscal da Receita Federal, autuante, pelas razões alinhadas na seqüência.

Entendo, que neste processo, se faz necessário a evocação da justiça fiscal, no que se refere a multa qualificada aplicada de 300%, decorrente do art. art. 992, II, do RIR/94, cujo diploma legal é o artigo 4º, inciso II, da Lei n.º 8.218/91, reduzida para 150%, conforme o artigo 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/96, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada deste Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Como se vê nos autos, a ora recorrente foi autuada sob a acusação de falta de recolhimento de imposto de renda retido na fonte. O auto de infração noticia a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada de 150%, sob o argumento de que a empresa deixou de recolher o imposto de renda retido na fonte, caracterizando crime de apropriação indébita e de depositário infiel.

Constata-se, ainda, que conforme Termo de Verificação de fls. 251/260, as parcelas em discussão constituem falta de recolhimento do imposto retido na fonte sobre rendimentos do trabalho assalariado, do trabalho sem vínculo empregatício, de rendimentos



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.011164/97-18  
Acórdão nº. : 104-17.436

de aluguéis e de remuneração sobre os serviços prestados por pessoa jurídica, apuradas em decorrência de ação fiscal.

Ora, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no inciso II do artigo 992 do RIR/94, aprovado pelo Decreto n.º 1.041/94, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude, já que sonegação, no sentido da legislação tributária reguladora do IPI, "é toda ação ou omissão dolosa, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais ou das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente". Porém, para a legislação tributária reguladora do Imposto de Renda, o conceito acima integra, juntamente com o de fraude e conluio da aplicável ao IPI, o de "evidente intuito de fraude".

Como se vê o artigo 728, III, do RIR/80 ou o artigo 992, II, do RIR/94, que representa a matriz da multa qualificada (agravada/majorada), reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, que prevêem o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente ocultá-la.

A simples previsão deste pressuposto já desnatura a imposição da multa qualificada (majorada).

Resta, pois, para o deslinde da controvérsia, saber se os atos praticados pelo sujeito passivo configuraram ou não a fraude fiscal, tal como se encontra conceituada no artigo 72 da Lei n.º 4.502/64, verbis:

"Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.011164/97-18  
Acórdão nº. : 104-17.436

modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento."

É evidente que as empresas que contabilizam o imposto de renda retido na fonte, sem que houvesse o efetivo recolhimento para os cofres da União, a princípio, cometem crime de apropriação indébita e de depositário infiel. Porém, nada tem a haver com multa de lançamento de ofício agravada, pois para a sua aplicação deve existir o elemento fundamental de caracterização que é o evidente intuito de fraude.

De modo que, com o devido respeito e acatamento, examinando-se a aplicação da penalidade de 150%, vislumbra-se um lamentável equívoco da autuação fiscal. Cumulou-se duas premissas: a primeira foi a falta de recolhimento do imposto de renda na fonte; a segunda que esta infração seja com o evidente intuito de sonegar ou fraudar imposto de renda. Assim agindo, aplicou, no meu modo de entender, incorretamente a multa de ofício qualificada, pois, prevalecendo a imposição, a toda evidência não há, nos autos, provas de que tenha tal infração o evidente intuito de fraudar. A prova neste aspecto deve ser material, evidente como diz a lei.

O fato de alguém - pessoa jurídica - não registrar as vendas, no total das notas fiscais, na escrituração pode ser considerado de plano com evidente intuito de fraudar ou sonegar o imposto de renda? Obviamente que não. O fato de uma pessoa física receber um rendimento e simplesmente não declará-lo é considerado com evidente intuito de fraudar ou sonegar? Claro que não.

Ora, se nesta circunstância, ou seja, a simples não declaração não se pode considerar como evidente intuito de sonegar ou fraudar. É evidente que o caso, em questão, é semelhante, já que a recorrente contabilizou a retenção na fonte, porém deixou de recolher o imposto aos cofres da União. Sendo irrelevante, o caso de que somente o faria em



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.011164/97-18  
Acórdão nº. : 104-17.436

virtude da presença da fiscalização. Este fato não tem o condão de descaracterizar o fato ocorrido, qual seja, a de simples falta de recolhimento de imposto de renda na fonte.

Por que não se pode reconhecer na simples falta de recolhimento do imposto, embora clara a sua tributação, a imposição de multa qualificada? Por uma resposta muito simples, tal como acontece no presente processo. É porque existe a retenção na fonte, por isso, é evidente a tributação, mas não existe a prova da evidente intenção de sonegar ou fraudar.

Enfim, não há no caso a prova material da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto, ainda que exista a prova da falta de recolhimento do imposto.

Já ficou decidido por este Conselho de Contribuintes que a multa qualificada somente será passível de aplicação quando se revelar o evidente intuito de fraudar o fisco, devendo ainda, neste caso, ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos.

Decisão, por si só suficiente para uma análise preambular da matéria sob exame. Nem seria necessário a referência da decisão deste Conselho de Contribuinte, na medida em que é princípio geral de direito universalmente conhecido de que multas e os agravamentos de penas pecuniárias ou pessoais, devem estar lisamente comprovadas. Trata-se de aplicar uma sanção e neste caso o direito faz com cautelas para evitar abusos e arbitrariedades.

Acresce ainda, que de qualquer forma, não poderia a fiscalização impor multa aplicável somente aos casos de fraude, haja vista que esta pressupõe a responsabilidade pessoal do agente, o que não se verifica no presente caso.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.011164/97-18  
Acórdão nº. : 104-17.436

O evidente intuito de fraude não pode ser presumido. Tirando toda a subjetividade dos argumentos apontados, resta apenas de concreto a falta de recolhimento do imposto de renda retido na fonte.

Da análise dos documentos constantes dos autos e das suposições da autoridade administrativa não se pode dizer que houve o "evidente intuito de fraude" que a lei exige para a aplicação da penalidade qualificada (agravada). Não bastam supostos meros indícios, seria necessário que estivessem perfeitamente identificadas e comprovadas as circunstâncias materiais do fato, com vistas a configurar o evidente intuito de fraude, praticado pela autuada com relação aos rendimentos recebidos por ela.

Há pois, neste processo, a ausência, inegável, do elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de lançamento de ofício qualificada para multa de lançamento de ofício regular.

Sala das Sessões - DF, em 12 de abril de 2000

  
NELSON MALLMANN