



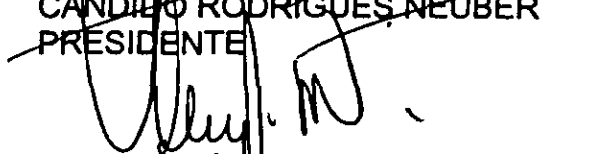
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.001886/99-24
Recurso nº : 132.346
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1996
Recorrente : ACÁCIA MERCANTIL MADEIREIRA LTDA.
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP-I
Sessão de : 13 de maio de 2003
Acórdão nº : 103-21.229

OMISSÃO DE RECEITA - PASSIVO FICTÍCIO - GLOSA DE TODO O SALDO DA CONTA FORNECEDORES - IMPROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO - Inadmissível é a glosa de todo o saldo da conta FORNECEDORES para assim erigir presunção de omissão de receita sob pena de se tributar fato gerador não materializado na renda disponível na medida em que não é de se admitir venda sem custo ou, na pior das hipóteses, aquisições totalmente à vista. A não comprovação do passivo, quando muito, deveria implicar na desconsideração da escrita e no inevitável arbitramento dos lucros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ACÁCIA MERCANTIL MADEIREIRA LTDA.

Acordam os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, vencido o relator, Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva (Relator), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Victor Luís de Salles Freire.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE
RELATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: **24 JUN 2003**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JOÃO BELLINI JÚNIOR, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, NADJA RODRIGUES ROMERO, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE e JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO

132.346*MSR*05/06/03



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.001886/99-24

Acórdão nº : 103-21.229

Recurso nº : 132.346

Recorrente : ACÁCIA MERCANTIL MADEIREIRA LTDA.

RELATÓRIO

I.a - Identificação

Acácia Mercantil Madeireira Ltda., já qualificada neste processo, que a partir de agora passa a ser denominada apenas "Recorrente", interpôs recurso a este Conselho do Acórdão nº 370/2002 da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo.

I.b - Exigência

A fiscalização lavrou auto de infração para exigência de IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 11) em decorrência de passivo fictício - omissão de receitas apurada pela falta de comprovação da composição do saldo da conta Fornecedores em 31/12/95. Foram lavrados também autos de infração de PIS (fls. 15), Cofins (fls. 20), Imposto de Renda na Fonte (fls. 24) e Contribuição Social sobre o Lucro (fls. 29), todos procedimentos decorrentes da mesma infração apontada para o IRPJ.

I.c - Impugnação

A autuada impugnou a exigência formalizada por intermédio do documento de fls. 32 alegando nulidade do lançamento por infringir o princípio constitucional da ampla defesa haja vista não ter recebido os anexos dos autos de infração, a inexistência de descrição clara e precisa do fato e da descrição da disposição legal infringida e pela falta de fornecimento de "todos os elementos de prova que deram esteio aos autos de infração".

Mesmo considerando nulos os lançamentos, contesta-os, *ad cautelam*, "quanto aos valores que foram apurados pela fiscalização", argumentado que teve sua documentação contábil e fiscal extraviada ao ter o seu prédio invadido por águas de chuva e que lançamento baseado em meros indícios é rejeitado pela doutrina e pela



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.001886/99-24

Acórdão nº : 103-21.229

jurisprudência. Também contesta a aplicação da taxa Selic como juros de mora.

Informa que está empenhada em reconstituir seu arquivo contábil e fiscal junto aos seus fornecedores e que comprovará, com documentos, a conta Fornecedores por ocasião das diligências.

I.d - Acórdão recorrido

A 5ª Turma da DRJ-São Paulo julgou procedente o lançamento por unanimidade de votos dos seus integrantes (fls. 84) conforme assim ementado:

"DIREITO DE DEFESA. GARANTIA.

A contribuinte que teve a ciência de todos os termos e autos de infração que compõe o processo, nos quais estão claramente descritas as infrações que lhe são atribuídas e as disposições legais infringidas, tem o seu direito de defesa garantido.

DILIGÊNCIA PRESCINDÍVEL. DESCABIMENTO.

A diligência prescindível na apreciação do lançamento tributário deve ser indeferida pelo órgão julgador de primeira instância administrativa.

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. FORNECEDORES.

A falta de comprovação adequada pela contribuinte do saldo da conta de passivo "fornecedores" configura omissão de receitas.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO.

Cabe ao sujeito passivo o ônus da prova se a infração tributária que lhe é atribuída decorre de presunção legal.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Os tributos vencidos e ainda não pagos devem ser acrescidos, a partir de 01/04/1995, de juros de mora equivalentes à Taxa Selic.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. PIS. COFINS. IRRF. CSLL.

Aplica-se aos lançamentos decorrentes o decidido quanto ao principal (IRPJ)."

I.e - Recurso

Inconformada com a decisão de primeiro grau, apresentou recurso (fls. 108), com as seguintes alegações:

- Teve a sua defesa cerceada por que não lhe foram entregues as cópias



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.001886/99-24

Acórdão nº : 103-21.229

de todos os documentos que instruíram a autuação, conforme solicitação de fls. 54;

- Os documentos solicitados pela fiscalização não foram apresentados por que se deterioraram em virtude das chuvas que atingiram a sede da recorrente;

- A fiscalização dispunha de meios legais para verificar a comprovação ou não do pagamento das mercadorias adquiridas mas optou por utilizar a presunção. Poderia ter diligenciado junto aos fornecedores, o que evitaria a autuação;

- A exigência de juros de mora com base na taxa Selic é ilegal por que essa taxa tem caráter remuneratório em vez de moratório, que desrespeita o limite de 1% ao mês fixado pelo §1º do art 161 do CTN, que fere o princípio constitucional da estrita legalidade tributária por ter sido criada por resolução do Conselho Monetário Nacional e não por lei e que também vulnera os princípios constitucionais da anterioridade, segurança jurídica e indelegabilidade de competência tributária. Ainda quanto à taxa Selic, na remota hipótese de entendimento pela sua incidência, considera incabível a sua cumulação com correção monetária haja vista o seu caráter remuneratório;

- Os princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco, embora dirigidos literalmente aos impostos e aos tributos, respectivamente, se "espraiam" por todo o sistema tributário. Em resumo, atingem tanto as "penas fiscais" quanto os tributos.

- A equidade recomenda a exclusão de multas vultuosas por que representam sanção confiscatória, como ocorre no presente caso. Quando não forem excluídas, as multas vultuosas devem ser, no mínimo, reduzidas.

Informa a impetração do Mandado de Segurança número 2002.61.00.013780-5 visando à obtenção de liminar para afastar a exigência de depósito prévio recursal ou de qualquer outra garantia, requer produção de prova pericial, reitera o pedido para realização de diligências junto aos seus fornecedores e requer concessão do direito a sustentação oral e intimação para tal ato.

A liminar pleiteada foi parcialmente deferida (fls. 166) no sentido de que o recurso fosse recebido sem a exigência de depósito, podendo-se, alternativamente, exigir a prestação de garantias ou arrolamento de bens. A recorrente apresentou relação de bens e direitos para arrolamento nos termos da IN 26-2001, cujo processo de representação recebeu o número 10880.013535-2002-14 conforme documentos de fls. 174 e 175. No mérito, a decisão da Exma. Sra. Juíza Federal Substituta da 14ª Vara da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.001886/99-24

Acórdão nº : 103-21.229

Seção Judiciária de São Paulo (179 a 184) veio ratificar a anterior, proferida em sede de liminar.

O Órgão preparador certificou a adoção das medidas relativas ao arrolamento (fls. 174 e 175).

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.001886/99-24

Acórdão nº : 103-21.229

VOTO VENCIDO

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA - Relator

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

II.a - Análise

Passo agora a analisar os argumentos da Recorrente.

II.a.1 - Do direito à sustentação oral e da intimação para tal ato

O direito à sustentação oral está assegurado ao sujeito passivo ou seu representante legal. O Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF 55, de 16 de março de 1998, prevê expressamente, no seu Art. 21, II, esse direito:

"Art. 21. Anunciado o julgamento de cada recurso, o Presidente dará a palavra, sucessivamente:

II - ao sujeito passivo ou seu representante legal e ao Procurador da Fazenda Nacional, se desejarem fazer sustentação oral, por quinze minutos, prorrogáveis por igual período."

Para exercer o seu direito, o sujeito passivo ou seu representante legal deve comparecer à sessão de julgamento do seu recurso, na hora e no local indicados na pauta previamente publicada no Diário Oficial da União, na página dos Conselhos de Contribuintes na internet e afixada em lugar visível e acessível ao público, no prédio onde será realizada a sessão, conforme exige o Art. 19, Caput e § 3º, do citado Regimento, e se identificar, devidamente documentado, ao Presidente da Câmara.

Ressalte-se, por oportuno, que as sessões dos Conselhos de Contribuintes são Públicas, conforme determinado pelo § 14 do Art. 21 do Regimento Interno. Quanto à intimação do contribuinte ou do seu representante legal para realizar a sustentação oral, inexistente previsão para tal procedimento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.001886/99-24

Acórdão nº : 103-21.229

II.a.2 - Do cerceamento do direito de defesa

Carece de fundamento a alegação de cerceamento de direito de defesa. A Recorrente tomou conhecimento de todos os autos de infração lavrados conforme atestam as assinaturas, nos citados autos de infração, do Sr. Gabriel Rosan, sócio da empresa, confirmando o recebimento deles e dos seus anexos.

A possível ausência de recebimento de cópia do processo para que pudesse “tomar conhecimento do inteiro teor da imputação que lhe é cometida e apresentar a impugnação ao feito fiscal”, conforme solicitado por intermédio do documento de fls. 54, em nada prejudicou a Recorrente por que os documentos solicitados eram exatamente os mesmos que ela já recebera, a saber: os termos lavrados no decorrer da fiscalização e os autos de infração acompanhados dos seus anexos. Além do que, o processo esteve à disposição para vista da recorrente durante todo o prazo para impugnação.

Ademais, o pleno conhecimento de todas as razões fáticas e legais que embasaram o lançamento, demonstrados pela Recorrente na impugnação e no recurso apresentados, afasta a possibilidade de ocorrência de cerceamento de direito de defesa e confirmam que ela dispôs de todos os elementos necessários à sua defesa.

II.a.3 - Da perda da documentação e do pedido de diligências e perícia

A Recorrente não cumpriu o prazo de 48 horas exigido pelo § 1º do Art. 210 do RIR/94 (Art. 10 do DL 486/69) para comunicação ao órgão competente do Registro de Comércio, conforme comprova o comunicado datado do dia 19 de março de 1999 que vem relatar o sinistro supostamente ocorrido em 1º de março daquele ano.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.001886/99-24

Acórdão nº : 103-21.229

Contudo, mesmo abstraindo-se a falta de atendimento dessa formalidade, a Recorrente já deixara de apresentar a documentação antes da ocorrência das chuvas. A decisão recorrida foi feliz quando apontou a sua inércia quanto ao atendimento às intimações da fiscalização, como no trecho que abaixo transcrevo (fls. 93):

"29. Neste ponto, é preciso ressaltar que a contribuinte tomou ciência destas intimações respectivamente 74 (setenta e quatro) e 52 (cinquenta e dois) dias antes da enchente, ocorrida em 01/03/1999, que a autuada afirma que destruiu os documentos solicitados. Além disto, não explica nem comprova porque não apresentou estes documentos, que foram destruídos logo após a solicitação da fiscalização. Acrescente-se a isto o fato do ônus da prova ser da autuada, conforme visto acima, a conclusão possível é a de que, se os documentos existiam e foram destruídos, a contribuinte foi culpada pela perda destes documentos por negligência. Dito de outra forma, se realmente possuía os comprovantes, a autuada deveria apresentá-los à autoridade fiscal. Ao não fazer isto, nem justificar esta omissão, a contribuinte assumiu as conseqüências que poderiam advir deste ato. E se não quisesse ser prejudicada por uma enchente ou qualquer outro motivo de força maior deveria guardar estes comprovantes em lugar seguro e providenciar cópias destes."

Acrescente-se que o cumprimento dos procedimentos exigidos pelo Parágrafo 1º do Artigo 210 do RIR/94, o que, ressalvo, não ocorreu no presente caso, não libera o contribuinte da atribuição de envidar esforços no sentido de recompor a sua documentação contábil e fiscal. A Recorrente, muito embora tenha afirmado, na sua impugnação (fls. 48), que estava "empenhada em reconstituir seu arquivo fiscal e contábil" em nenhum momento procurou demonstrar que efetivamente estivesse providenciando tal reconstituição, limitando-se a protestar pela determinação de realização de diligências e perícias.

No presente caso, a Recorrente, ao requerer a determinação de diligências nos seus fornecedores como "único meio" de comprovar a composição do saldo da conta Fornecedores, vem pleitear que o fisco realize tarefa que caberia a ela realizar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.001886/99-24

Acórdão nº : 103-21.229

A presunção legal contida no Art. 228 do RIR/94 é da espécie relativa, a que admite prova em contrário por parte de quem tem o ônus de fazê-lo, no caso, o contribuinte. Vejamos o texto legal:

“Art. 228. O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza a presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte à prova da improcedência da presunção (§ 2º do Art. 12 do Decreto-lei 1.598/77).

Parágrafo único. Caracteriza-se, também, como omissão de receitas:

- a) a falta de registro na escrituração comercial de aquisições de bens ou direitos, ou da utilização de serviços prestados por terceiros, já quitados;
- b) a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada.”

O dispositivo é claro ao eleger o contribuinte como responsável pelo ônus de desfazer a presunção, cabe a ele apresentar as provas necessárias, incluindo-se aí os esforços para obtê-las. O fisco não está obrigado a produzir provas no interesse do contribuinte para suprir a sua inércia.

Portanto, indefiro o pedido para determinação de realização de diligências e perícias.

II.a.4 - Da presunção

Aqui, a exemplo da análise já procedida no item “II.b – da perda da documentação e do pedido de diligências e perícia”, ressurgiu a questão do ônus da prova, a definição de quem tem o dever ou a necessidade de provar em se tratando de presunções relativas, ou *juris tantum*.

A presunção em questão não é do tipo simples, comum, ou *hominis*, que são aquelas conclusões obtidas por meio da observação criteriosa do que acontece ordinariamente na vida. As presunções *hominis* não encontram respaldo no campo do Direito Tributário, no qual exige-se prova para os fatos alegados pela fiscalização, como já pacificado na doutrina e jurisprudência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.001886/99-24

Acórdão nº : 103-21.229

Ao nos depararmos com o Art. 228 do RIR/94, presunção de omissão de receitas em função de passivo fictício, estamos diante de uma presunção instituída pela lei, portanto não originada apenas na mente do autuante (presunção simples), na qual o fato presumido, a omissão de receitas, é tido por verdadeiro porque a lei assim o definiu, é a verdade legal, salvo se a ele for oposta prova contrária da sua real ocorrência.

Portanto, não se trata de uma opção da fiscalização por dispensar os meios legais de que dispunha para comprovação da omissão de receitas, como afirmou a recorrente, a presunção é exatamente o meio legal do qual ela dispõe, no presente caso, para basear a exigência, desde que o contribuinte não apresente prova contrária.

A lição de Noé Winkler é esclarecedora, ao comentar quanto à ocorrência de saldo credor de caixa e passivo fictício:

"É possível que tais situações venham a se verificar por lançamentos escrituracionais a destempo - descompassados dos fatos. Essa prova, no entanto, cabe ao autuado, com a necessária documentação. (*Imposto de Renda*, Forense, 2ª edição, pagina 387, *in verbis*.)"

A jurisprudência deste Conselho já é definida quanto ao assunto, a exemplo da decisão cuja ementa abaixo transcrevo:

"PASSIVO FICTÍCIO - Válida é a intimação para que o sujeito passivo prove a veracidade do exigível constante de sua escrita em determinada data. Se não quiser ou lograr fazê-lo, salvo prova em contrário, a diferença entre o valor constante do seu passivo circulante e o valor que efetivamente provar ser a sua dívida, na referida data, (provado, ainda, que as parcelas que representam a dívida integravam o montante do passivo circulante) traduz o montante da receita (lucro) ilegalmente subtraída da incidência tributária (Acórdão 1º CC 101-74.168/83)."

II.a.5 - Da taxa Selic

A taxa SELIC corresponde à média ajustada dos financiamentos diários apurados no Sistema Especial de Liquidação e de Custódia para títulos públicos federais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.001886/99-24

Acórdão nº : 103-21.229

Os juros de mora instituídos de conformidade com o Artigo 161 do Código Tributário Nacional têm caráter compensatório decorrente do custo financeiro com o qual o contribuinte onera o sujeito ativo ao pagar o crédito tributário após o vencimento. A taxa SELIC, do ponto de vista dos seus fundamentos econômicos, exatamente por refletir o custo financeiro de rolagem da dívida interna pelo Tesouro Nacional, presta-se perfeitamente para incidir como fator compensatório desse ônus imposto pelo atraso na quitação dos créditos tributários. Também não podemos esquecer que taxa SELIC é igualmente aplicada sobre tributos restituídos e compensados.

Muito menos há que se falar em correção monetária abrangida pela taxa SELIC. Não devemos esquecer que o instituto da correção monetária foi, há muito tempo, banido não apenas da legislação tributária brasileira mas também de todo o ordenamento jurídico atual do País.

Para melhor analisarmos os aspectos relativos à legalidade dos juros de mora exigidos com base na taxa equivalente a SELIC, observemos o que preceitua o parágrafo 1º do artigo 161 da Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional, que goza do *status* de lei complementar, como precisamente afirmou a Recorrente:

"Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês."

Parece-me cristalino que o §1º contém uma regra de aplicação subsidiária que determina a aplicação da taxa de 1% desde que não haja lei específica que regule a matéria de maneira diversa. O intérprete atendo entenderá que a taxa de 1% não significa um limite para o legislador ordinário, que, se ultrapassado, caracterizaria uma ofensa ao princípio da hierarquia das normas jurídicas. Trata-se de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.001886/99-24

Acórdão nº : 103-21.229

autorização expressa, concedida pela lei complementar, para que a lei ordinária disponha de modo diverso. Assim dispôs o Artigo 13 da Lei 9.065/95:

“Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.”

Portanto, o ato legal que introduziu a aplicação da taxa de juros, Lei 9.065/95, para fins do que determina o Caput do Art. 161 do CTN, em percentual equivalente à taxa SELIC, ao contrário do que quer a Recorrente, encontra-se em perfeita harmonia com a norma complementar à Constituição da República.

Haveria ofensa ao princípio da estrita legalidade tributária? Obviamente que não. A partir do momento em que a lei elegeu a taxa SELIC para fins do atendimento ao comando do Art. 160 do CTN, é incabível falar-se em desrespeito à legalidade tributária sob o argumento de que essa taxa foi criada por resolução do Conselho Monetário Nacional. Ilegalidade ocorreria se ela fosse aplicada para os mesmos fins tributários sem existência de lei que previsse tal aplicação.

Também não consigo enxergar desrespeito à competência tributária. Pelo que pude compreender da leitura atenta dessa alegação da Recorrente, ela concluiu que os juros de mora com base na taxa SELIC, que devem ser acrescidos ao crédito tributário não integralmente pago no vencimento, são fixados pelo Conselho Monetário Nacional. Aqui, parece repetir-se o mesmo equívoco de interpretação já apontado no parágrafo anterior. Não foi o Conselho Monetário Nacional quem determinou essa exigência, foi a lei, atendidas as regras de tramitação legislativa do Congresso Nacional.

Impossível, também, admitir-se afronta aos princípios da anterioridade



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.001886/99-24

Acórdão nº : 103-21.229

tributária e da segurança jurídica devido às variações mensais da taxa SELIC. Afinal, o elemento aplicado como taxa de juros, a taxa SELIC, consta da lei, como exigido pelo Art. 161 do CTN, e é fixo e previamente conhecido. Variável é o seu percentual por refletir as condições de mercado. Não há, portanto, nenhuma agressão à estabilidade das relações jurídicas.

II.a.6 - Da multa confiscatória

A autuação, no que se refere à multa aplicada, não foi contestada na fase de impugnação, operando-se sobre este item os efeitos da preclusão, cuja consequência direta é a impossibilidade de o recurso ser conhecido na parte relativa a esta matéria. Contudo, apenas para efeito de argumentação, passo a analisá-la.

A multa aplicada em cada um dos autos de infração objeto deste processo encontra-se perfeitamente respaldada na lei de regência da matéria, conforme descrito nos anexos aos citados autos de infração.

Quanto à alegação de desrespeito aos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da vedação do tributo confiscatório, nenhum dos dois se aplica a multas. O primeiro é dirigido apenas a impostos e o segundo aos tributos em geral. Todavia, a Recorrente afirma que os dois princípios, embora dirigidos literalmente aos impostos e aos tributos, respectivamente, se “espraiam” por todo o sistema tributário e, portanto, atingem tanto as “penas fiscais” quanto os tributos.

Contudo, essa generalização propugnada não encontra guarida na doutrina. Mesmo no que se refere aos impostos, que são os destinatários do princípio da capacidade contributiva, não podemos prescindir da necessária cautela ao enfrentarmos a matéria. Observemos o que ensina Roque Carraza ao analisar a expressão “sempre que possível...” constante do §1º do art.145 da Carta Magna:

“A nosso ver, ele não está fazendo – como já querem alguns – uma mera recomendação ou um simples apelo para o legislador ordinário. Em outras palavras, ele não está autorizando o legislador ordinário à, se for de seu agrado, graduar os impostos que criar, de acordo com a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.001886/99-24

Acórdão nº : 103-21.229

capacidade econômica dos contribuintes.

O sentido desta norma jurídica é muito outro. Ela, segundo pensamos, assim deve ser interpretada: se for da índole constitucional do imposto, ele deverá obrigatoriamente ter caráter pessoal e ser graduado de acordo com a capacidade econômica do contribuinte. Ou, melhor: se a regra-matriz do imposto (traçada na CF) permitir, ele deverá necessariamente obedecer ao princípio da capacidade contributiva. Vejamos.

Impostos há, porém, que, por sua natureza, não permitem que se atenda ao princípio da capacidade contributiva. É o caso do ICMS, que, positivamente, com ele não se coaduna.”(*Curso de Direito Constitucional Tributário*, Malheiros Editores, 13ª edição, páginas 74/75)

Se a generalização pretendida pela Recorrente já merece muita prudência no que diz respeito à aplicação do princípio da capacidade contributiva aos impostos, torna-se ainda muito mais difícil aceitar-se que as multas tributárias sejam abrangidas pela proibição da utilização de tributo com o fim de confisco. Podemos recorrer à objetividade de Hugo de Brito Machado:

“Em síntese, qualquer que seja o elemento de interpretação ao qual se dê ênfase, a conclusão será contrária à aplicação do princípio do não-confisco às multas fiscais. Se prestigiarmos o elemento literal, temos que o art.150, inciso IV, refere-se apenas aos tributos. O elemento teleológico não nos permite interpretar o dispositivo constitucional de outro modo, posto que a finalidade das multas é exatamente desestimular as práticas ilícitas. O elemento lógico-sistêmico, a seu turno, não leva a conclusão diversa, posto que a não-confiscatoriedade dos tributos é garantida para preservar a garantia do livre exercício da atividade econômica, e não é razoável invocar-se qualquer garantia jurídica para o exercício da ilicitude.” (*Os Princípios Jurídicos da Tributação na Constituição de 1988*, Dialética, 4ª edição, página 107)

Portanto, é desprovido de embasamento legal o pedido para excluir a aplicação da multa ou de reduzir o seu percentual.

II.a.7 – da aplicação de equidade

O Regimento Interno dos conselho de Contribuintes prevê, no seu artigo

11, VIII:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.001886/99-24

Acórdão nº : 103-21.229

"Art. 11. A cada uma das Câmaras compete:

VIII – propor aos Ministro de Estado a aplicação de eqüidade, na forma da legislação vigente, quando não houver reincidência, sonegação, fraude, simulação ou conluio."

Contudo, tal proposta só pode ocorrer quando presentes às condições previstas no caput do artigo 4º do Decreto-Lei 1.042/69:

"Art 4º O Ministro da Fazenda, em despacho fundamentado, poderá relevar penalidades relativas a infrações de que não tenha resultado falta ou insuficiência no recolhimento de tributos federais atendendo:

I - A erro ou ignorância escusável do infrator, quanto à matéria de fato;

II - A eqüidade, em relação às características pessoais ou materiais do caso, inclusive ausência de intuito doloso.

§ 1º A relevação da penalidade pode ser condicionada à correção prévia das irregularidades que tenham dado origem ao processo fiscal.

§ 2º O Ministro da Fazenda poderá delegar a competência que este artigo lhe atribui."

No presente caso, não é cabível a proposta de aplicação de eqüidade haja vista a insuficiência de recolhimento de tributo, não ocorrendo à hipótese prevista no caput.

II.b - Conclusão

Considerando a análise acima procedida, rejeito as preliminares suscitadas, desconheço a contestação quanto à multa aplicada por ser matéria preclusa e, no mérito, nego provimento ao recurso. É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 13 de maio de 2003.

ALOYSIO JOSÉ PERCINTO DA SILVA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.001886/99-24
Acórdão nº : 103-21.229

VOTO VENCEDOR

Conselheiro VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, Relator-Designado

Inobstante o brilho da manifestação do I. Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva quanto à matéria de mérito, ousou do mesmo dissentir para acolher integralmente o Recurso Voluntário impetrado pelo sujeito passivo.

Como bem esclarecido no Relato o auto de infração se centralizou em exigência de omissão de receita a troco da falta de comprovação da composição do saldo de toda a conta FORNECEDORES no ano calendário de 1995.

Ainda que não negue a circunstância de que o art. 228 do RIR/94, à semelhança de Regulamentos anteriores, erige como presunção de omissão de receitas o chamado passivo fictício, a verdade é que a hipótese dos autos transcende daquelas onde a presunção pode e mesmo deve ser aplicada.

Isto porque, na espécie, a glosa se subsume a todo o passivo da conta FORNECEDORES. Neste particular, ora não se pode assumir que todas as compras feitas pelo sujeito passivo sejam sempre à vista, ora não se pode aceitar que as vendas prescindam do custo sob pena de em última análise não se tributar a renda disponível.

A jurisprudência deste Conselho e principalmente desta Câmara já tem assentado, assim, que a glosa de todo o passivo é intolerável. Na pior das hipóteses a escrita do sujeito passivo não seria confiável e então teria a autoridade lançadora que caminhar para a sua desconsideração com o conseqüente arbitramento dos lucros.

Sob tais premissas é que fundamento o meu voto para divergir, novamente com a devida venia, do I. Relator e assim prover integralmente o recurso



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.001886/99-24

Acórdão nº : 103-21.229

desonerando o sujeito passivo do lançamento principal e decorrências.

É como entendo.

Sala das Sessões - DF, em 13 de maio de 2003

VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE