



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/
.....

Sessão de 19 de maio de 1987

ACORDÃO N.º 101-77.161

Recurso n.º - 90.780 - IRPJ - EX: DE 1983

Recorrente - WARJAN S/C LTDA.

Recorrido a - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SÃO PAULO - (SP).

101-77.166

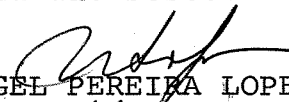
101-77.170 - Sessão: 20/05/87

IRPJ - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - O exercício da denúncia espontânea, em requerer o sujeito passivo a retificação da sua declaração de rendimentos, com o conseqüente pagamento do crédito tributário e os benefícios da lei, se válida, quando o contribuinte se antecipa à ação fiscal que se consubstancia por início específico do processo de lançamento de ofício.

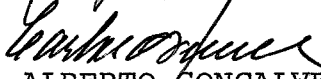
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por WARJAN S/C LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

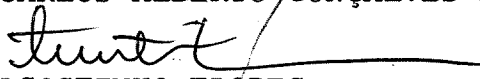
Sala das Sessões (DF), em 19 de maio de 1987.


URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

- RELATOR


AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 21 MAI 1987

Participaram, ainda, do presente julgamento, seguintes Conselheiros:
FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES
FEITOSA, ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO, JOSÉ EDUARDO RANGEL DE AL
CKMIN e RAUL PIMENTEL.

**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL**

PROCESSO Nº 13808-000.171/86-93

RECURSO Nº: 90.780

ACÓRDÃO Nº: 101-77.161

RECORRENTE Nº: WARJAN S/C LTDA.

R E L A T Ó R I O

WARJAN S/C LTDA., sociedade civil com fins lucrativos, estabelecida na Capital do Estado de São Paulo, solicitou, em 10.01.1986, nos termos da petição de fls. 01, retificação da declaração de rendimentos do exercício de 1983, sob o fundamento de que apurara ter havido omissão de receita no período-base de 1982. Dizendo que promovera a contabilização correspondente, levantara novo balanço e assim pedia os benefícios previstos no artigo 72 da Lei nº 7.450 de 23.12.1985.

O pedido de retificação se indeferiu com base na informação de fls. 44/45 e despacho de fls. 48, sob o fundamento de que a citada sociedade se encontrava sob a ação fiscal, em razão de lhe terem sido apreendidos, desde 07.11.1985, talonários de notas fiscais, de acordo com o Termo de Retenção de Documentos Fiscais (folhas 39), porque estivesse vinculada à ação fiscal instaurada contra a empresa INTERSERV - Intermediação de Serviços e Negócios S/C Ltda., compradora de seus serviços, com invocação ao artigo 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 06.03.1972 e ao artigo 647 do RIR/80, e assim estava excluída a espontaneidade da requerente.

Em oposição àquele despacho apresentou a petição de fls. 52/53, através da qual diz a peticionária:

- que no período de 1º a 7 de novembro de 1985, com pareceram a seu estabelecimento dois Auditores Fis

Assinatura manuscrita, possivelmente de um dos auditores mencionados.

Assinatura manuscrita, possivelmente de um dos auditores mencionados.

cais do Tesouro Nacional, lotados na Delegacia da Receita Federal em Osasco, os quais examinaram no tas fiscais por ela emitidas;

- que a ação fiscal foi reiniciada em 06.02.1986, com a participação de, pelo menos, um dos Auditores Fiscais da mesma Delegacia da Receita Federal em Osasco;
- que transcorrido o prazo de 60 dias a contar do termo lavrado em 07.11.1985, a peticionária interessada em usufruir o benefício da Lei número' 7.450/85, art. 72, requereu a retificação da de claração de rendimentos do exercício de 1983, com o recolhimento do imposto correspondente, uma vez que readquirira a espontaneidade nos termos do § 2º do artigo 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972;
- que a requerente não estava sob ação fiscal da De legacia da Receita Federal em São Paulo, que é o órgão jurisdicionante.

Com a decisão de fls.55/56 o Delegado da Receita Fe deral em São Paulo indeferiu o pedido de retificação da declaração' de rendimentos, expondo:

- que a autoridade administrativa poderá autorizar' a retificação de rendimentos de pessoa jurídica, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e an tes de iniciado o processo de lançamento de ofí cio (art. 21 do Decreto-lei nº 1.967, de 23 de no vembro de 1982);
- que a informação de fls.44/45 e documentos de fls.34 a 43 evidenciam o procedimento de ofício.

7.

47

de acordo com o artigo 7º do Decreto nº 70.235/72;

- que o termo de devolução de documentos retidos, o corrido em 14.11.1985, indica o prosseguimento do trabalho fiscal (doc. fls. 39v) sendo portanto improcedente a alegação de que a empresa AL havia readquirido a espontaneidade (art. 7º, § 2º, do Decreto nº 70.235/72);
- que a informação de fls. 45 cita que a interessada está ligada à ação fiscal instaurada contra a empresa INTERSERV-INTERMEDIÇÃO DE SERVIÇOS E NEGÓCIOS S/C LIMITADA, compradora de seus serviços, portanto a alegação de que a empresa não estava sob a ação fiscal do órgão de sua jurisdição, não tem qualquer efeito, pois sua ligação com a citada empresa prorroga a competência da autoridade fiscal que primeiro teve conhecimento do ilícito em que ambas estão envolvidas, de acordo com o artigo 9º, § 2º, do Decreto nº 70.235/72;
- que a interessada recolheu diferença de imposto com multa de mora, quando, de acordo com os documentos carreados aos autos, surge evidente que é devida multa de ofício (doc. fls.07);
- que não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração (art. 138, § único, do C.T.N.)

Não concordando com o indeferimento do seu pedido de retificação da declaração de rendimentos, a requerente, por meio da petição de fls.63/90, apresentada em grau de recurso tempestivo, reitera o seu entendimento anterior de que, quando houve, em 10 de janeiro de 1986, aquele pedido, tendo em vista que o último comparecimento dos Auditores Fiscais do Tesouro Nacional ao seu estabelecimento ocorrera em 07.11.1985, como a decisão recorrida consigna,

M.

h

ACÓRDÃO Nº 101-77.161

já havia decorrido o prazo de 60 dias e, assim, nos termos do § 2º do artigo 7º do Decreto nº 70.235/72, caracterizada ficara a denúncia espontânea. Diz a defesa que, antes de 31.10.1985, quando a interessada recebera pela primeira vez a visitação fiscal, já tinha contabilizado, desde 31.05.1985, conforme folhas 115/119, 120/127 e 128/148, por xerox, do livro Diário, os valores que omitira, a título de receita auferida por prestação de serviços, nos exercícios sociais de 1982, 1983 e 1984, tendo assim agido com o escopo único de oferecê-las à tributação pela declaração de rendimentos do exercício de 1986, ano-base de 1985, a fim de sujeitar-se aos encargos da postergação pelo acréscimo de juros e correção monetária, tal como prevê o § 7º do artigo 6º do Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.1977 (art. 171, § 2º, do RIR/80), porém com a promulgação a Lei nº 7.450, de 23.12.1985, usufruiu o benefício previsto no artigo 72. Comenta que esse artigo não excluiu nenhuma empresa de usufruir o benefício, ainda que estivesse sob fiscalização, pois até mesmo alcançou as empresas cujos débitos já haviam sido ajuizados. Crítica como falta de sentido o fato de que em 06.02.1986, a fiscalização, reconhecendo que em 07.01.1986 já se escoara o prazo que se iniciara em 31.10.1985 e se renovara em 07.11.1985, lavrou o Termo de Retenção de Documentos Fiscais de fls. 40, no qual consta "dando prosseguimento à ação fiscal instaurada..." e, na mesma data de 06.02.1986, O Termo de Início de Fiscalização (fls. 41), a fim de salientar que, no mesmo dia, se consigne, naquele termo de apreensão, estar-se dando prosseguimento à ação fiscal e, no outro termo, se assinale como início de fiscalização. Pondera que não se comunicam os efeitos das causas inibitórias da espontaneidade a impostos diversos nem a impostos devidos por pessoas diversas, isto porque a pessoa jurídica, que estava' sob a ação fiscal, era outra e não a recorrente quando a esta foram solicitados os talonários de notas fiscais de serviços para conferência dos registros contábeis e resultados daquela. Alude à expressão "qualquer procedimento", contida no parágrafo único do artigo 138 do C.T.N para dizer que ela deve ser entendida de forma a não se concluir que uma fiscalização contra outro contribuinte, ou uma fiscalização genérica, ou ainda uma fiscalização imprecisa — ou simples inspeção, sem objetivo determinado, ou objetivo ainda a determinar — que pode anular toda a sistemática estabelecida

M.

da em benefício do contribuinte porque estimulante de sua espontaneidade, importaria admitir-se que tenha esta fiscalização força bastante para inibição da espontaneidade e a seguir asseverar, expressamente:

"Somente pode ser reputada prejudicada a espontaneidade quando, em relação a determinado fato, esteja o Fisco procedendo os atos de fiscalização diretamente conducente à apuração de uma irregularidade determinada e concreta praticada por certo e de terminado contribuinte.

A circunstância, pois, de estar sendo fiscalizado um contribuinte para o qual outro contribuinte vendeu seus serviços, ou então de entrega a determinado contribuinte de documentos a ele solicitados a fim de serem fiscalizados, não afeta, não altera, não inibe e não exclui a espontaneidade relativamente ao fisco federal.

Desta forma, força é se convir que, tanto a circunstância de estar sendo fiscalizada a Sociedade de nomeada pela r. decisão, como o Termo de Devolução de Documentos Retidos datado em 14.11.85, não afetaram, não alteraram, não inibiram e não excluíram a espontaneidade da recorrente, em 10 de janeiro de 1986, relativamente a seus débitos referentes aos exercícios financeiros de 1983, 1984 e 1985, porquanto: ao fato de estar sendo fiscalizada aquela outra contribuinte não se pode emprestar efeitos de também estar sendo fiscalizada a peticionária; e referido termo em hipótese alguma representa providência fiscal tendente a descobrir ou investigar a prática de infração pela peticionária, não indica o prosseguimento dos trabalhos de fiscalização da peticionária, razão porque a ele jamais é possível se atribuir efeitos de renovação do prazo de sessenta dias previsto no § 2º do art. 7º do Decreto número 70.235/72, isto é, do prazo de sessenta dias que se iniciou em 31 de outubro de 1985 e foi renovado em 07 de novembro de 1985, e que, por conseguinte se escoou em 07 de janeiro de 1986."

Enfim, a defesa advoga a tese de inexistir lei para se poder estender os efeitos de uma fiscalização contra um contribuinte a outro, em prejuízo da espontaneidade destoutro.

Distribuídos, nesta Câmara, os autos para a solução do pleito, o julgamento foi convertido em diligência nos termos da Resolução nº 101-01.906, fls. 113, conforme Relatório e Voto do en-

tão Relator - Proponente, Ilustrado Conselheiro, Dr. AMADOR OUTE-
LO FERNÁNDEZ, assim expressos:

"CONSIDERANDO que para o indeferimento da retifica-
ção da declaração a fiscalização na informação de
fls. 44/45 e a autoridade a quo em seu despacho a
fls. 48 e decisão de fls. 55/56, invocam o dispo-
sto no: (a) art. 138, parágrafo único, do 'Código'
Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66); (b) no art.
7º, § 1º, do Processo Administrativo - Fiscal, a-
provado pelo Decreto nº 70.235/72, e; (c) art. 647
do vigente Regulamento do Imposto sobre a Renda,
aprovado pelo Decreto nº 85.450/80;

CONSIDERANDO que os termos fiscais lavrados na em-
presa INTERSERV - Intermediação de Serviços e Negó-
cios S/C Ltda. (doravante intitulada de INTERSERV),
anteriormente ao pedido de retificação e recolhi-
mento das diferenças de tributos em 10.01.86, pare-
ce não indicarem qualquer procedimento administra-
tivo ou medida de fiscalização, especificamente re-
lacionados com a eventual omissão de receita prati-
cada pela ora recorrente (C.T.N., art. 138, pará-
grafo único);

CONSIDERANDO que também dos autos não consta qual-
quer termo de verificação, lavrado na firma INTER-
SERV, que indique a natureza das infrações apura-
das (Decreto 70.235/72, art. 7º, § 1º);

CONSIDERANDO, portanto, que se desconhece se a a-
pelante foi beneficiada com distribuição de rendi-
mentos sonegados pela firma INTERSERV (RIR/80, ar-
tigo 647), em razão de conluio, ou participação so-
cietária naquela firma,

V O T O pela conversão do julgamento em diligên-
cia, a fim de que sejam acostados aos presentes au-
tos:

- a) A documentação que tenha motivado a ação fis-
cal contra a INTERSERV, caso exista;
- b) Cópia de todos os termos e atos fiscais lava-
dos na INTERSERV;
- c) Os documentos que provem ser a apelante parti-
cipe no capital da INTERSERV, nos anos de 1982
a 1985."

Em cumprimento da diligência foram trazidos à cola-
ção dos autos:

h *M.*

- (1) - cópia dos termos que já se encontravam anexados a fls. 34, 35, 36 e 37 em confronto respectivamente com os agora acostados a folhas 117, 118, 119 e 120 e mais o Termo de Encerramento de Fiscalização, datado de 11.03.1986, fls. 122, que dá por terminada a fiscalização efetuada na INTERSERV, e no qual, em conformidade do Relatório Final de Fiscalização, a fls. 123, se diz não se terem verificado, nessa empresa irregularidades e lhe haver sido devolvida toda a documentação (resposta às solicitações feitas através das letras "a" e "b", constantes do citado voto);
- (2) - comunicação subscrita, em 30.01.1986, por um dos Auditores Fiscais do Tesouro Nacional que efetuaram a fiscalização na INTERSERV, dirigida ao Chefe da Divisão de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal de Osasco para que adotasse providências no sentido de fiscalizar-se a apelante, acusada da prática de emitir notas fiscais "calçadas" (documento a fls.);
- (3) - informação, a fls. 124, confirmatória de que se encontra exposto no item 1 retro e na qual em resposta à solicitação feita sob a letra "c" daquele voto, o seu signatário, um dos Auditores Fiscais participantes da fiscalização na empresa INTERSERV, afirma desconhecer que a apelante houvesse, nos anos de 1982 a 1985, sido partícipe no capital da INTERSERV.

É o relatório



V O T O

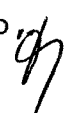
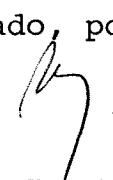
Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

A matéria em debate mantém relacionamento com a denúncia espontânea de que tratam o artigo 138, e seu § único, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25.10.1966), com o início do procedimento fiscal, excludente da espontaneidade do sujeito passivo, de que cogita o § 1º, em confronto com o § 2º, ambos do artigo 7º do Processo Administrativo Fiscal (Decreto nº 70.235, de 06.03.1972) e com o fato de vir a firma ou sociedade, depois de iniciada a ação fiscal, requerer a retificação de sua declaração de rendementos, a fim de eximir-se das penalidades regulamentares específicas, como prevê o artigo 647 do Regulamento do Imposto de Renda anexo ao Decreto nº 85.450, de 04.12.1980.

Entronca-se a pendência fiscal, por suas articula—
ções com os fatos e preceitos normativos citados, em indagar se os
efeitos de uma fiscalização contra um contribuinte se estendem a
outro, vinculando-os.

Em princípio, apoiando-se simplesmente no pensamen
to que anima as palavras do § 1º, art. 7º, do Decreto nº 70.235/72,
e do artigo 647 do RIR/80, considerando-os envolvidos nas infra-
ções que se verificarem, a resposta é sim e, dessa forma, excluída
fica a denúncia espontânea prevista no artigo 138, e seu § único,
do C.T.N., a qual se refere a cada tributo devido por pessoa indi-
vidualmente considerada.

Há, porém, necessidade de transportar-se a norma de
lei do campo abstrato, em que se encontra simplesmente enunciada pe
las letras frias do dispositivo legal, para o campo da aplicação '
concreta aos fatos, pois a eficácia do direito depende sempre da
prova dos fatos que lhe servem de base. Então, torna-se compreensí
vel que provar é estabelecer a realidade, a verdade do fato, de
monstrando-se que os efeitos da lei a ele se aplicam como conse-
quência do direito. Só o fato precisa ser provado, pois o direito



ACÓRDÃO Nº 101-77.161

emanado da lei, prova-se por si mesmo. Entretanto, o entendimento da lei é um estudo, a aplicação dela ao fato, a prova do direito.

Irretorquivelmente, para o reconhecimento do direito, a lei exige que, no uso de meio de prova, se demonstremos efeitos jurídicos aplicáveis ao fato.

A demonstração, de que os efeitos de uma fiscalização contra um contribuinte se estendem a outro, deve deixar evidente pelo estudo da lei, através da exegese do § 1º, art. 7º, do Decreto nº 70.235/72, que estoutro se envolveu por vínculos indissolúveis na prática de infrações cometidas por aquele. É por esta mesma razão que o artigo 647 do RIR/80 não exime de responder pelas penalidades regulamentares a firma ou sociedade que, depois de iniciada a ação fiscal, requerer a retificação de sua declaração, e determina aplicar-se o mesmo procedimento de responsabilidade a todas as pessoas físicas ou jurídicas que se envolveram, inerentemente, nas consequências tributárias decorrentes das infrações que se verificarem.

O envolvimento de um contribuinte, nos efeitos da fiscalização contra um outro, deve ser indelével na prática do ilícito fiscal, de modo a afastar, em definitivo a possibilidade da denúncia espontânea da pessoa, física ou jurídica, individualmente considerada, de que trata o artigo 138, e § único, do C.T.N.

O envolvimento para vincular os contribuintes, pessoa física ou jurídica, aos efeitos de ação fiscal instaurada contra um outro contribuinte exige, portanto, a existência de uma participação ativa, ligada por um concurso de circunstâncias inconhas às deslisuras tributárias.

Em espécie, tal participação se adere por uma comunicação direta e fundamental, à consumação da deslisura fiscal. Ela ocorre quer por conchavo, mancomunação, conluio, quer, porque o contribuinte, contra o qual se iniciou a fiscalização, seja pessoa jurídica (sociedade), e o envolvido se depara como partícipe no ca

M. 47

pital societário dessa pessoa jurídica. A ação fiscal instaurada contra uma empresa não se liga a outra empresa, só porque o relacionamento entre elas foi ou é o de meros atos mercantis referentes à própria realização da atividade econômica. Não é, pois, simplesmente porque aquela, contra a qual se iniciou a ação fiscal, e só porque recebeu de outra empresa serviços que esta presta como execução de negócios pertinentes à própria atividade econômica, que elas se vinculem à mesma ação fiscal. Se a vinculação assim fosse por interpretação do § 1º, art. 7º, do Decreto-nº 70.235/72 e do artigo 647 do RIR/80, então, todas as empresas, que tivessem efetuado transações mercantis com empresa contra a qual se iniciasse fiscalização, estariam umbelicalmente ligadas a essa mesma ação fiscal. Para que uma empresa se envolva na infração da outra, é necessário conhecer-se se a envolvida se beneficiou, por motivo de conluio ou de participação societária, com a distribuição de rendimentos sonegados pela fiscalizada. Foi com esse objetivo que os autos se baixaram em diligência pela Resolução nº 101-01.906, fls. 113, para que se lhes acostassem os elementos que o Relator, em seu voto, solicitou sob as letras "a", "b" e "c", como se acham transcritos no relatório preambular.

Cumprida a diligência, entranharam-se nos autos, de fls. 117 a 124, vários documentos, entre os quais, os de fls. 122 e 123 dão conta de não se terem apurado irregularidades na empresa INTERSERV, e o de fls. 124 científica não só que a documentação, que serviu de base à ação fiscal na citada empresa, foi-lhe totalmente devolvida quando do encerramento da fiscalização em março de 1986, mas também que se desconhece ser a apelante partícipe no capital da INTERSERV.

Conquanto a circunstância de não ter a fiscalização apurado irregularidade tributária na INTERSERV, já seja suficiente para inferir-se que a ação fiscal, iniciada contra essa empresa, não se estende a ponto de a apelante ligar-se a ela, ainda há, para tê-la por inextensível, o reforço de declarar a fiscalização que desconhece ser a apelante partícipe no capital da INTERSERV, nos

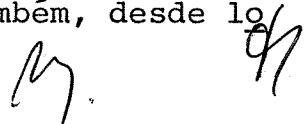
B. 47

ACÓRDÃO Nº 101-77.161

anos de 1982 a 1985. Mas, veja-se, se fosse possível, frente à prova dos autos admitir-se a extensibilidade dos efeitos correspondentes àquela ação fiscal, a fim de atingir-se a apelante, para esta nenhuma consequência tributária resultaria, em razão de nada irregular, como diz a fiscalização, haver sido apurado contra a INTERSERV. Destarte, nem se pode arguir com os termos do artigo 9º, § 2º, do Decreto nº 70.235/72, pois não houve formalização alguma para exigir-se crédito tributário da INTERSERV, segundo a prova dos autos. E veja-se, ainda mais: mesmo que se apurasse irregularidade na INTERSERV, seria necessário que, com tal irregularidade, a apelante se beneficiasse.

Resta, então, examinar se pelos Termo de Retenção de Documentos Fiscais e Solicitação de Elementos, de 31.10.1985, e Termo de Retenção de Documentos Fiscais de 07.11.1985, respectivamente a fls. 38 e 39, seria de concluir-se se a recorrente se encontrava, diretamente, sob ação fiscal própria contra ela, quando requereu, em 10.01.1986, a retificação da sua declaração de rendimentos.

Não se descortinando especificidade de que esses dois termos reflitam aquele "qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização", de que trata o parágrafo único, artigo 138, do C.T.N., relacionados com infração praticada pela recorrente, para tê-los por início de ação fiscal contra ela, ainda mais levando-se em consideração que o termo específico de início de fiscalização foi lavrado em 06.02.1986, como se vê de fls. 41, e que nem sequer se denota, neles, a intimação, de que cogita o artigo 677 do RIR/80, para o início de processo de lançamento de ofício sob o nome da apelante, uma vez que aqueles dois termos revelam, segundo a prova dos autos, procedimentos destinados a poder o fisco dar prosseguimento às conferências da auditoria contábil-fiscal, à qual a INTERSERV se submetera, chega-se à conclusão de que a fiscalização, quando se apresentou na Warjan S/C Ltda e lavrou os termos de 31.10.1985 e 07.11.1985, não se reservou das devidas cautelas, necessárias a demonstrar em que estado se encontrava a sua escrituração, com a lavratura do respectivo termo e também, desde lo



ACÓRDÃO Nº 101-77.161

go, com o correspondente ato de firmar o termo de início de fiscalização e antes de esgotar-se cada período de sessenta dias, caso fosse necessário mais de um, houvesse a prorrogação sucessiva por igual período com qualquer outro ato escrito que indicasse o proseguimento dos trabalhos, como dispõe o § 2º, artigo 7º, do Decreto nº 70.235/72. Acrescente-se que se assim acontecesse, nada haveria de anormal que fiscais do Tesouro Nacional, lotados em outra Delegacia da Receita Federal, que não a da Capital do Estado de São Paulo, onde a apelante tem sede, lavrassem aqueles termos e dessem prosseguimento aos trabalhos de apuração, porquanto o desempenho da atividade fiscalizadora compete-lhes por funções específicas, como determina o artigo 641 do RIR/80 e em nenhum dos artigos seguintes até o 651, que se expressam sob o Capítulo I - Fiscalização do Imposto, Título II do Livro IV - Administração do Imposto, sem nenhuma restrição de local em que eles estejam lotados. A cobrança do crédito tributário, sim, é que só pode ser realizada pela Delegacia da Receita Federal que jurisdicione a região ou cidade onde o contribuinte, pessoa física ou jurídica, estabeleceu o domicílio fiscal, o que não se confunde com a competência de lavrar-se termo, e auto de infração, no desempenho da atividade fiscalizadora. A lavratura de termo próprio a início de ação fiscal, e auto de infração, que tendam à formalização da exigência específica do crédito tributário, é prevista no § 2º, art. 9º, do Decreto nº 70.235/72, como prorrogação de competência para qualquer local. Formalização da exigência é apenas preparo para cobrança do crédito tributário e esta ocorre posteriormente aos aprestos preparatórios.

Todavia, não havendo como adequar os termos firmados em 31.10.1985 e 07.11.1985, nem tampouco a devolução de documentos retidos, lavrada, em 14.11.1985, no verso do segundo termo, a início específico e prosseguimento de ação fiscal direta contra a apelante, não se pode deixar de reconhecer que, em 10.01.1986, ao requerer a retificação da declaração de rendimentos e pagar o crédito com os benefícios da lei a peticionária usou da espontaneidade. Mesmo que a infração tenha sido de natureza intensa e extremamente grave, desde que a apelante, ao denunciá-la, agiu antes da

M. 11

ACÓRDÃO Nº 101-77.161

iniciativa do fisco, a gravidade da infração perde a significação, para sujeitar-se a infratora à satisfação pecuniária do imposto e aos encargos da mora.

Impele assinalar que o reconhecimento é apenas pelo exercício da denúncia espontânea e não por outra convicção como quer fazer crer a defesa, ao dizer, reiteradamente, que a fiscalização, quando se apresentou, pela primeira vez, em 31.10.1985, na sede da apelante, esta, desde 31.05.1985, já tinha efetuado o registro contábil das receitas omitidas e que pretendia pagar o crédito tributário pela declaração de rendimentos que apresentaria no exercício de 1986 e também não pela convicção de que a omissão da receita ocorrera por simples lapso. Nenhuma dessas duas convicções se forma, porque: a uma, não houve a preservação das devidas cautelas em se ter verificado em que condições se achava a escrituração da apelante para se inferir que, no momento da visitação fiscal, ela estava em dia, isto é, sem atraso, pois, ainda que estivesse em dia, se não houvesse antecipação à ação do fisco, refletida em procedimento específico, próprio ao início do processo de lançamento de ofício, nenhuma espontaneidade, nos termos da lei, ocorreria; a duas, a cifra das receitas, até então omitidas, é elevada para se crer decorrência de simples lapso. O que, em realidade, sobressai para a solução do pleito é a espontaneidade pela antecipação à iniciativa da fiscalização em não se ter prevenido, em tempo, com a adoção de medidas peculiares a procedimentos específicos ao processo de lançamento de ofício precisamente contra a apelante, uma vez que qualquer daqueles termos de 31.10.1985 e 07 de novembro de 1985, lavrados em sua sede, de acordo com a prova dos autos, retratam apenas diligências destinadas a colher elementos com a finalidade de submeter a testes a escrituração contábil da INTERSERV, em virtude da ação fiscal que nesta se desenvolvia, e, em assim sendo como o direito não protege a inércia ("dormientibus non succurrit ius"), o relator vota pelo provimento do recurso.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR

7.