



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000652/97-24
Recurso nº. : 117.949
Matéria : IRF – Ano(s): 1990 e 1992
Recorrente : COMPANHIA BRASILEIRA DE PROJETOS E OBRAS - CBPO
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP
Sessão de : 20 de setembro de 2001
Acórdão nº. : 104-18.330

IRF – PRELIMINAR DE NULIDADE – DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – Somente a inexistência de exame de todos os argumentos apresentados pelo contribuinte, em sua impugnação, cuja aceitação ou não implicaria no rumo da decisão a ser dada ao caso concreto é que acarreta cerceamento do direito de defesa do impugnante.

IRF – OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA – PAGAMENTO SEM CAUSA – SOCIEDADES ANÔNIMAS – FATOS GERADORES ANO DE 1992 – TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA DE FONTE – De acordo com o texto legal, estão sujeitas ao desconto do imposto na fonte, à alíquota de 40% (quarenta por cento), as importâncias declaradas como pagas ou creditadas por sociedades anônimas, a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante de pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento (artigo 2º da Lei nº 3.470, de 1958). Desta forma, a previsão de que as importâncias declaradas como pagas ou creditadas por sociedades anônimas, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário estão sujeitas ao desconto do imposto na fonte, à alíquota de 40% (quarenta por cento), previsto no artigo 570, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 1980, não guarda relação com a lei que tratou originalmente da imposição. Assim, exonera-se a exigência correspondente a lançamento que, feito com base em dispositivo de regulamento que não está fundamentado na lei, não guarda o indispensável vínculo legal que trata o parágrafo primeiro do artigo 144 do Código Tributário Nacional.

Preliminar rejeitada.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
COMPANHIA BRASILEIRA DE PROJETOS E OBRAS – CBPO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000652/97-24
Acórdão nº. : 104-18.330

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade da decisão singular, suscitada pelo contribuinte, e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Leila Maria Scherrer Leitão".

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Nelson Mallmann".

NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 OUT 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, SÉRGIO MURILO MARELLO (Suplente convocado), JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL. Defendeu a recorrente, seu advogado, Dr. Vinícius Branco, OAB/SP nº. 77.583.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 13808.000652/97-24
Acórdão nº. : 104-18.330
Recurso nº. : 117.949
Recorrente : COMPANHIA BRASILEIRA DE PROJETOS E OBRAS - CBPO

R E L A T Ó R I O

COMPANHIA BRASILEIRA DE PROJETOS E OBRAS - CBPO, CGC/MF 61.156.410/0001-10, empresa privada, organizada sob a forma de sociedade anônima, com sede social na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, à Av. Paulista, nº 2.240 - Bairro, Bela Vista, jurisdicionado a DRF/SP/OESTE, foi lavrado, em 27/05/96, Auto de Infração de Imposto de Renda na Fonte, com ciência em 27/05/96, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 5.616.148,95 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento), a título de Imposto de Renda na Fonte, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 50% para os fatos geradores até 03/12/90 e de 100% para os fatos geradores a partir 01/09/92; e dos juros de mora, calculados sobre o valor do imposto de renda relativo aos anos de 1990 e 1992, conforme consta do Processo Administrativo Fiscal de n.º 13808.000390/96-07, fls. 162/168.

Da ação fiscal resultou a constatação de falta de recolhimento do imposto de renda tributado exclusivamente na fonte sobre pagamentos a beneficiário não identificado. Infração capitulada no artigo 570 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000652/97-24
Acórdão nº. : 104-18.330

O Auditor Fiscal do Tesouro Nacional responsável pela constituição do crédito tributário esclarece, através do Termo de Verificação, conforme consta do Processo Administrativo Fiscal de n.º 13808.000390/96-07, fls. 158/161, o seguinte:

- que o contribuinte, no ano-base de 1990 e de 1992, procedeu a contabilização de dispêndios relacionados com serviços que teriam, supostamente, sido prestado pela empresa Paubrasil Engenharia e Montagens Ltda., nos valores de Cr\$ 494.387.548,40 e Cr\$ 10.093.039.400,00, respectivamente;

- que em correspondência datada de 02/04/93, endereçada à Superintendência da Receita Federal 8ª RF, a mesma pessoa declarou de próprio punho: "que a empresa Paubrasil não realizou os serviços relativos às notas fiscais emitidas contra terceiros. Estes serviços não foram realizados por falta de condições técnicas e equipamentos adequados.";

- que em data de 11/07/94, em correspondência dirigida ao Grupo Especial de Fiscalização da Superintendência da Receita Federal 8ª RF, aquele senhor informava: "efetivamente a empresa recebeu as importâncias atestados pelos recibos nos valores de Cr\$ 2.875.039.400,00, Cr\$ 3.357.000.000,00 e Cr\$ 3.861.000.000,00, da Cia Brasileira de projetos e Obras no ano calendário de 1992. Tais recursos destinavam-se às campanhas políticas da Coligação Boa Sorte São Paulo para as quais a infra-assinado prestava assessoria.";

- que a empresa CBPO, por sua vez declarou em correspondência encaminhada à Superintendência da Receita Federal datada de 18/07/94: "os recursos financeiros que correspondem aos recibos supra mencionados, foram providos a Paubrasil que assessorava as campanhas políticas da Coligação Boa Sorte São Paulo";



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000652/97-24
Acórdão nº. : 104-18.330

- que os dispêndios não são idôneos não resta qualquer dúvida, posto que não correspondem à contrapartida de algo efetivamente recebido;

- que resta cristalino destas declarações que a empresa Paubrasil era mera intermediária na distribuição destes recursos, não usufruindo qualquer benefício ou vantagem. Porém, se não era a empresa Paubrasil a beneficiária dos recursos, segundo as declarações de seu sócio, está evidente que os beneficiários eram candidatos de partidos políticos das mais diversas matizes, todos absolutamente não identificados, posto que esses recursos eram mantidos provavelmente à margem de controles eleitorais;

- que não havendo a identificação de quais candidatos beneficiaram-se com os recursos providos pela empresa CBPO, está caracterizada a hipótese prevista no artigo 570 do RIR/80;

- que no presente caso os comprovantes indicam como beneficiário a empresa Paubrasil, porém os depoimentos prestados pelo sócio afastam esta hipótese, sendo certo se afirmar que os beneficiários são desconhecidos;

- que no presente caso, na parte relacionada com o imposto de renda na fonte, ocorre uma sutileza que o diferencia dos demais tributos que incidem com a utilização de documentação inidônea, isto porque a documentação contabilizada e desprovida de idoneidade não foi contabilizada para suprimir ou reduzir o imposto de renda na fonte. Muito ao contrário, sua contabilização, na hipótese aqui ocorrida, é que fez nascer o fato gerador do IRFON, que não seria devido se não houvessem as notas fiscais e recibos aqui referenciados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000652/97-24
Acórdão nº. : 104-18.330

- que poderia até se justificar o agravamento da multa, caso a empresa tivesse utilizado a documentação inidônea para lastrear distribuição de valores a seus acionistas, mascarando-os com a utilização de documentação fiscal inverídica, omitindo, consequentemente, os tributos incidentes sobre esta distribuição.

Em sua peça impugnatória, conforme consta do Processo Administrativo Fiscal de n.º 13808.000390/96-07 o Processo Administrativo Fiscal de n.º 13808.000390/96-07, fls. 172/178, instruída pelos documentos de fls. 179/230, apresentada, tempestivamente em 26/06/96, o contribuinte, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, requerendo que a mesma seja declarada insubsistente, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que preliminarmente, a Impugnante esclarece que independentemente do acolhimento das razões de mérito a seguir expostas, parte do débito fiscal reclamado, corresponde ao período-base de 1990, já alcançada pela decadência prevista no art. 173 do Código Tributário Nacional;

- que decorrido o prazo de cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado - qual seja, 1º de janeiro de 1991 - sem que tenha se verificado a sua consumação, está inegavelmente alcançado pela decadência o direito de fazê-lo agora mediante lavratura de auto de infração;

- que cumpre notar, desde logo, que todos os pagamentos efetuados à empresa "Paubrasil Ltda." foram promovidos mediante cheques nominais, nos quais a referida empresa foi indicada como favorecida, conforme se depreende da documentação ora anexada;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000652/97-24

Acórdão nº. : 104-18.330

- que os recursos correspondem aos cheques emitidos pela impugnante foram efetivamente transferidos à "Paubrasil Ltda.", e esse fato é expressamente admitido pela própria autoridade lançadora. Assim, o presente auto de infração não pode prosperar, sendo nulo de pleno direito, visto que o beneficiário dos recursos transferidos foi efetivamente individualizado e identificado pela impugnante;

- que obviamente, por beneficiário não identificado só se pode entender aquele que venha a ser favorecido por operação de transferência de recursos estruturada de tal forma que torne impossível a apuração do efetivo destinatário. É o que ocorre, por exemplo, no caso de pagamentos feitos em dinheiro ou espécie, bem como em cheques emitidos ao portador, sacados diretamente no caixa das instituições financeiras;

- que nada disso ocorreu no caso dos presentes autos, em que o beneficiário dos recursos foi perfeitamente identificado através dos cheques nominais, notas fiscais de prestação de serviços, e recibos emitidos pela "Paubrasil Ltda.";

- que resta claro, pois, que a presente autuação é fruto de omissão da D. Autoridade lançadora, que deixou de exercer, em sua plenitude, as funções que lhe são confiadas por lei, e que se exercidas com empenho, permitiriam identificar com precisão os beneficiários de recursos transferidos pela "Paubrasil Ltda.";

- que se a "Paubrasil Ltda.", cujo titular confessou operar no ramo da intermediação política, não têm qualquer controle sobre os cheques de sua própria emissão, deveria então ser submetida ao regime de arbitramento previsto no art. 399 e seguintes do RIR/80 para efeito de lançamento tributário, porquanto desprovida de escrita que mereça fé. Todavia, o agente fiscal autuante preferiu insistir em imputar à impugnante a responsabilidade por essa falta de controle, por motivos totalmente ignorados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000652/97-24
Acórdão nº. : 104-18.330

- que se o proprietário da "Paubrasil Ltda." admite que operava na condição de intermediário dos recursos providos pela impugnante, transferindo-os a terceiros, caberia a essa empresa, que promoveu as transferências, identificar os respectivos favorecidos. Essa responsabilidade não pode ser imputada à impugnante, que não emitiu os cheques necessários à viabilização da transferência de recursos, e que não tem acesso à escrituração comercial daquela empresa;

- que por fim, cumpre registrar que se por um lado, o agente fiscal autuante envidou louvável esforço, ainda que em vão, na tentativa de imputar à impugnante a responsabilidade tributária por fatos aos quais não deu causa, por outra, deixou de examinar os reais efeitos tributários que teriam sido produzidos caso a impugnante tivesse promovido a transferência direta dos recursos destinados a campanhas eleitorais, a partidos políticos;

- que o beneficiário dos pagamentos efetuados pela impugnante é a "Paubrasil Ltda.", porquanto perfeitamente identificada em toda a documentação utilizada para viabilização dos respectivos créditos e acostada aos presentes autos, cuja personalidade jurídica não pode ser objeto de desconsideração;

- que a impugnante não pode ser responsabilizada pela falta de controle confessada pelo proprietário da "Paubrasil Ltda.", que na condição de intermediário de recursos e de assessor político de diversos partidos e candidatos, tinha a obrigação de manter registros adequados dos pagamentos efetuados, sob pena de ter seu imposto arbitrado.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela improcedência, parcial, da ação fiscal dando provimento, em parte, à impugnação interposta, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000652/97-24
Acórdão nº. : 104-18.330

- que o imposto de renda retido na fonte assume o "status" de lançamento por homologação e a decadência, na hipótese em que não tenha havido homologação expressa, rege-se pelo artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, contando-se o quinquênio do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

- que em assim sendo, conclui-se que, em relação aos dispêndios efetuados em 1990, estava irremediavelmente extinto o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário reclamado através do Auto de Infração referenciado, o qual decaiu no dia 01 de janeiro de 1996, extinguindo o respectivo crédito, conforme o disposto no inciso V do artigo 156 do CTN;

- que restando comprovado que a situação jurídica aqui delineada está protegida pelos efeitos da decadência, a ofensiva fiscal em litígio, nessa parte, revela-se absolutamente incabível. Outrossim, decaído o direito de a Fazenda Nacional proceder ao lançamento, deverá o crédito correspondente ser cancelado;

- que por outro lado, é totalmente incabível e desprovido de qualquer amparo legal, o pedido da impugnante no sentido de que seja aberto "novo prazo para apresentação de defesa". Só tem sentido em falar de devolução do prazo para impugnação se, "em exames posteriores (...) realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial";

- que no tocante aos dispêndios efetuados no ano de 1992, nenhuma razão tem a empresa que, ao longo de todo o texto impugnatório, tentou responsabilizar a empresa Paubrasil, pela prática de todas as infrações imputadas à autuada, sugerindo que a fundamentação legal utilizada pelo fisco está incorreta;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000652/97-24
Acórdão nº. : 104-18.330

- que conforme resposta ao item "h" e "i" do termo de Intimação Fiscal, datado de 25/10/95, conforme consta do Processo Administrativo Fiscal de nº. 13808.000390/96-07, fls. 22/23, a empresa respondeu que os recibos lançados inicialmente em conta corrente (Paubrasil) foram posteriormente baixados para Lucros e Perdas, com a constituição de provisão para devedores duvidosos e que "Os recursos foram providos a Paubrasil, que assessorava diversas campanhas políticas no estado de São Paulo. Por conhecer os dirigentes da Paubrasil já há muito tempo, assim não vislumbrou como necessária à elaboração de contrato escrito, inclusive por não ser exigido por Lei, nem pelos acionistas;

- que nada disse na impugnação a respeito do uso dos documentos emitidos por essa empresa. É certo que, se o documento fiscal questionado fosse mesmo idôneo, a impugnante, que é empresa de renome e cuja finalidade é, sem sombra de dúvida, o lucro, não teria, "ao tomar conhecimento através da imprensa que a Paubrasil estava sob processo de fiscalização" se apressado a, voluntariamente, retificar sua contabilização. Ao contrário, não teria qualquer problema para provar a prestação efetiva dos serviços mencionados nas notas fiscais;

- que posta a questão nestes termos, não é demais lembrar que os lucros das pessoas jurídicas, qualquer que seja a modalidade de sua apuração, sofrem dupla incidência do tributo;

- que, portanto, a situação configurada no processo é a mesma da tratada no artigo 570 do RIR/80, tendo o fiscal autuante agido corretamente ao exigir o imposto de renda na fonte sobre os valores referentes aos pagamentos efetuados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000652/97-24
Acórdão nº. : 104-18.330

- que ficou suficientemente comprovado no processo que os serviços discriminados nas notas fiscais jamais foram prestados, o mesmo ocorrendo em relação aos adiantamentos efetuados no ano-calendário de 1992;

- que a utilização de documentos ideologicamente falsos, implica em fraude. Aliás, não fossem os mesmos inidôneos, teriam servido para embasar a dedução de despesas com elas relacionadas. Na presente situação, não foi o que aconteceu pois a empresa, de iniciativa própria, em relação a 1990, tentou regularizar sua situação fiscal, esquecendo-se, todavia, conforme já ressaltado, de recolher o imposto de renda na fonte sobre os valores pagos.

A ementa que consubstancia a presente decisão é a seguinte:

"EXIGÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE
Incide o Imposto de Renda na Fonte sobre valores pagos a beneficiários não identificados.

DECADÊNCIA - Deve ser exonerado o crédito constituído após decorrido o prazo fixado no artigo 173 do Código Tributário Nacional.

MULTA AGRAVADA (300%) - Verificado o evidente intuito de fraude utiliza-se a multa agravada de 300%.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE.

IMPUGNAÇÃO PARCIALMENTE DEFERIDA."

Deste ato, o Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, recorre de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes, em conformidade com o art. 3º, inciso II da Lei nº 8.748/93, conforme consta do Processo Administrativo Fiscal de n.º 13808.000390/96-07.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000652/97-24
Acórdão nº. : 104-18.330

Da mesma forma, após ser cientificado da decisão de Primeira Instância, em 23/12/96, conforme Termo constante às fls. 10/12, a recorrente interpôs, tempestivamente (13/01/97), o recurso voluntário de fls. 14/25, instruído pelos documentos de fls. 26/27, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que lamentavelmente a decisão foi proferida sem um exame cuidadoso das razões aduzidas pela Recorrente em sua impugnação. Houvesse o julgador de primeiro grau atentado para as particularidades do caso dos autos, o desfecho do presente processo certamente teria sido diverso;
- que não se pode admitir que, de todos os argumentos aduzidos pela Recorrente, o julgador monocrático tenha se atido apenas às alegações do proprietário da pau-brasil Ltda., que informou não terem sido prestados serviços em contrapartida aos valores transferidos pela recorrente a esta empresa, deixando todos os demais argumentos nos quais se baseou a recorrente sem resposta alguma;
- que nem tampouco pode-se admitir que a questão da imunidade dos partidos políticos, cujos recursos não se sujeitam ao recolhimento do imposto de renda, tenha sido tratada de maneira tão superficial no julgamento recorrido;
- que a motivação, neste sentido, está diretamente relacionada com o direito do interessado de dispor de todos os recursos necessários para influir na formação do convencimento, seja da autoridade administrativa superior, competente para apreciar o recurso cabível no caso, seja de Juiz de direito eventualmente chamado a rever a decisão administrativa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000652/97-24
Acórdão nº. : 104-18.330

- que à evidência, no magistério do ilustre Hugo de Brito Machado, Juiz do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, há as decisões sem fundamentação e as decisões com fundamentação contrária ao Direito. A primeira é nula e essa nulidade deve ser decretada independentemente do exame do mérito da questão. A segunda, por sua vez, é anulável ou reformável, sendo que em ambos os casos é necessário o exame do mérito;

- que a decisão ora recorrida, como se pode verificar a partir da simples leitura da impugnação da Recorrente, em que se verificará que diversos argumentos sequer foram abordados, é sem fundamentação, devendo, neste sentido, ser prontamente anulada, retornando os autos à primeira instância para que seja proferida uma nova decisão com relação à parte ora recorrida, posto que afronta o art. 5, inc. LV, da Constituição Federal, bem como o art. 31 do Decreto n.º 70.235/72;

- que o beneficiário dos pagamentos efetuados pela recorrente é a pau-brasil Ltda., porquanto perfeitamente identificada em toda a documentação utilizada para viabilização dos respectivos créditos e acostada aos presentes autos, cuja personalidade jurídica não pode ser objeto de desconsideração;

- que a recorrente não pode ser responsabilizada pela falta de controle confessada pelo proprietário da pau-brasil Ltda., que tinha a obrigação de manter registros adequados dos pagamentos efetuados, sob pena de ter o seu imposto arbitrado, e sofrer a sanção prevista no art. 399 e seguintes do RIR/80;

- que o termo “beneficiário” inserido no art. 570 do RIR/80 deve ser interpretado de maneira técnica, servindo para designar o favorecimento em termos jurídicos por eventual pagamento, papel no caso ocupado pela Pau Brasil Ltda., que é perfeitamente identificável;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000652/97-24
Acórdão nº. : 104-18.330

- que admitindo-se que os recursos transferidos pela pau-brasil Ltda. Destinaram-se a partidos políticos, não faria qualquer sentido lógico aplicar-se ao caso dos autos o art. 570 do RIR/80, posto que tal disposição legal tem por objetivo imputar à fonte pagadora a responsabilidade pelo pagamento de imposto sobre a renda não recolhido pelo efetivo beneficiário; considerando-se que os beneficiários de tais pagamentos foram partidos políticos, o que é admitido pela própria autoridade lançadora e pelo proprietário da Pau Brasil Ltda., e tendo em vista que tais entidades gozam de imunidade tributária, nada haveria a ser oferecido por elas à tributação, fato que demonstra a total inaplicabilidade do art. 570 do RIR/80 ao assunto em exame.

Em 05/10/98, o Procurador da Fazenda Nacional Dr. Ruy Rodrigues de Souza, representante legal da Fazenda Nacional credenciado junto a Delegacia de Julgamento da Receita Federal em São Paulo - SP, apresenta, às fls. 29, as Contra-Razões ao Recurso Voluntário.

Em 23 de fevereiro de 1999, os Membros desta Quarta Câmara, resolveram, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso voluntário em diligência, tendo em vista que da análise dos autos observava-se que em decorrência do Recurso de Ofício, interposto pelo Delegado DRJ em SÃO PAULO – SP, e da interposição de Recurso Voluntário, pela autuada, houve a necessidade de se formalizar o presente processo (recurso voluntário), entretanto, por um lapso, somente, se fez constar documentos a partir da decisão singular, que por si só, não são suficientes para se analisar a matéria atacada pela recorrente, dai veio a necessidade de se converter o julgamento em diligência, a fim de solicitar a repartição de origem que anexe ao presente, os autos do processo nº 13808.000390/96-96-07 (recurso de ofício).

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000652/97-24
Acórdão nº. : 104-18.330

V O T O

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

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

Discute-se nestes autos a exigência consubstanciada no Auto de Infração de Imposto de Renda na Fonte formalizada através do Processo Administrativo Fiscal nº 13.808.000390/96-07.

Da análise dos autos verifica-se que resta para discussão nesta fase, a preliminar de nulidade da decisão singular, suscitada pela recorrente, e, no mérito, a tributação sobre os valores repassados a beneficiários não identificados, relativo aos pagamentos feitos pela recorrente à empresa Paubrasil Engenharia e Montagens Ltda., nos valores de Cr\$ 2.875.039.400,00, realizado em 01/09/92 (fls. 201/201 do processo original); de Cr\$ 3.357.000.000,00, realizado em 30/09/92 (fls. 203 do processo original); e de Cr\$ 3.861.000.000,00, realizado em 03/11/92 (fls. 204/205 do processo original).

Do exame da peça recursal, inicialmente, se faz necessário se manifestar sobre a preliminar de nulidade da decisão singular, suscitada pela recorrente, por entender que a autoridade julgadora deixou de se manifestar sobre diversos argumentos. Entendendo que esta é a razão pela qual deve retornar os autos à primeira instância para que seja proferida uma nova decisão.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000652/97-24
Acórdão nº. : 104-18.330

Entendo que não se deva dar razão à recorrente no tocante à preliminar de cerceamento do direito de defesa, já que a decisão de primeira instância apreciou circunstancialmente todos os fatos e desdobramentos contidos na imputação feita e objeto de resistência pela recorrente, com argumentos equivalentes de modo a embasar a manutenção da pretensão tributária.

Ora, somente a inexistência de exame de algum argumento apresentado pela recorrente, na fase impugnatória, cuja aceitação ou não implicaria no rumo da decisão a ser dada ao caso concreto é que acarreta cerceamento do direito de defesa do impugnante. Entretanto, não é o caso em questão, já que na peça recursal a suplicante argumenta em termos genéricos, alegando que não se pode admitir que, de todos argumentos aduzidos, o julgador singular tenha se atido apenas às alegações do proprietário da PauBrasil Ltda., que informou não terem sido prestados serviços em contrapartida aos valores transferidos pela suplicante a esta empresa, deixando todos os demais argumentos nos quais se baseou sem resposta alguma.

Não consigo visualizar quais seriam estes argumentos de defesa que teriam o poder de modificar a decisão singular, já que ficou claro na decisão e demais peças contidas dos autos que conforme resposta aos itens "h" e "i" do Termo de Intimação Fiscal, datado de 25/10/95, fls. 22/23 do processo original, que a suplicante concordou que os recibos lançados inicialmente em conta-corrente foram posteriormente baixados para Lucros e Perdas, com a constituição de provisão para devedores duvidosos e concordou, também, que os recursos foram providos à empresa Paubrasil, que assessorava diversas campanhas políticas no estado de São Paulo e que por conhecer os dirigentes há muito tempo achou desnecessário a elaboração de contrato por escrito.

Ora, os autos demonstram, claramente, que a recorrente efetuou pagamentos a empresa Paubrasil, e que está ultima, não prestava nenhum tipo de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000652/97-24
Acórdão nº. : 104-18.330

contraprestação. Este é o fato principal do processo em questão, e este foi longamente debatido pela autoridade julgadora singular, talvez, não a contento da suplicante, ou seja, o resultado não foi como a suplicante gostaria que fosse. No meu entender, não faz nenhum sentido a autoridade julgadora ficar rebateando argumento por argumento, principalmente, os que não teriam o poder de modificar a decisão principal da questão discutida.

Ademais, se os documentos fossem idôneos, a suplicante não teria se apressado a, voluntariamente, retificar a sua contabilização. Ao contrário, não teria qualquer problema para provar a prestação efetiva dos serviços.

É evidente que o artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, arrola a incompetência do agente e a preterição do direito de defesa, como hipóteses de nulidades dos atos praticados no curso do processo fiscal.

Da mesma forma, é evidente que a obediência plena ao direito de defesa, igualmente prescrito no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal, exige o atendimento concomitante aos princípios do contraditório e do devido processo legal.

Não obstante, a infinidade de situações suscetíveis de serem compreendidas no significado das expressões preterição do direito de defesa, ou do direito de ampla defesa é de tal amplitude que se faz necessário distinguir quando existe a falta de apreciação de prova ou de argumento de defesa.

Os artigos 29 e 30 dizem respeito, respectivamente, à liberdade da autoridade julgadora na apreciação das provas. É claro que essa liberdade, no entanto, não autoriza o julgador, ao seu talante, deixar de apreciá-las, pois isso certamente acarretará cerceamento do direito de defesa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000652/97-24
Acórdão nº. : 104-18.330

Por outro lado, deve-se ter presente, no entanto, que, o não enfrentamento de alguma questão levantada pelo impugnante, não necessariamente dá origem a preterição do direito de defesa, e por via de consequência, o nascimento do cerceamento do direito de defesa. Para que flore o cerceamento do direito de defesa, que seria uma condicionante para a nulidade da decisão singular, se faz necessário que esta questão tenha relevância, ou seja, tenha o poder de modificar algum item do decisório, não pode ser alegação por alegação, sem nenhuma importância no fato discutido.

Assim sendo, rejeito a preliminar de nulidade da decisão singular, por cerceamento do direito de defesa.

Quanto a matéria de mérito, observa-se que o lançamento foi motivado pela constatação de falta de recolhimento do imposto de renda tributado exclusivamente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, a alíquota de 40%, cuja infração foi capitulada no artigo 570 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

Da análise do assunto, verifica-se, às fls. 19, do processo original, que o Sr. João Carlos Gandra da Silva Martins, representante da empresa Paubrasil Engenharia e Montagem Ltda., em correspondência dirigida ao Grupo Especial de Fiscalização da Superintendência da Receita Federal 8ª RF, aquele senhor informava: "que efetivamente a empresa recebeu as importâncias atestadas pelos recibos nos valores de Cr\$ 2.875.039.400,00, Cr\$ 3.357.000.000,00 e Cr\$ 3.861.000.000,00, da Cia Brasileira de Projetos e Obras no ano calendário de 1992. Tais recursos destinavam-se às campanhas políticas da Coligação "Boa Sorte São Paulo" para as quais a infra-assinado prestava assessoria. Por equívoco, o setor contábil desta empresa emitiu as notas fiscais de prestação de serviços, que nunca produziram efeitos de qualquer natureza".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000652/97-24
Acórdão nº. : 104-18.330

Conforme informação constante do Termo de Intimação Fiscal de fls. 22/23, do processo original, verifica-se que os dispêndios do ano de 1990, inicialmente, foram contabilizados como custo influenciando o resultado do exercício, posteriormente, a recorrente promoveu o ajuste das importâncias no LALUR, retirando o tratamento de dedutibilidade e promovendo recálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro. Já no que diz respeito aos valores de dispêndios vinculados ao julgamento em questão, ou seja, os relativos ao ano de 1992, foram contabilizados no Ativo Circulante, tratados como "Adiantamento a Fornecedores".

Por outro lado, segundo informação prestada pela recorrente de fls. 28, do processo original, consta que os recursos foram providos à Pau Brasil, que assessorava diversas campanhas políticas no estado de São Paulo. Por conhecer os dirigentes da Pau Brasil já há muito tempo, não foi elaborado contrato por escrito e que os recursos foram fornecidos através de cheques, ficando documentada, portanto, as operações.

É de se observar que a autoridade julgadora singular manteve o lançamento do crédito tributário, relativo ao ano de 1992, agravando a multa de lançamento de ofício, por entender que houve o evidente intuito de fraude.

Da mesma forma, se faz necessário observar que a recorrente alega, em sua peça recursal, que lamentavelmente a decisão foi proferida sem um exame cuidadoso das razões aduzidas em sua impugnação, não podendo se admitir que, de todos os argumentos aduzidos, o julgador monocrático tenha se atido apenas às alegações do proprietário da Pau-Brasil Ltda., que informou não terem sido prestados serviços em contrapartida aos valores transferidos pela recorrente a esta empresa, deixando todos os demais argumentos nos quais se baseou a recorrente sem resposta alguma.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000652/97-24
Acórdão nº. : 104-18.330

Tenho para mim que toda essa discussão é inútil, já que o lançamento está lastreado no artigo 570 do RIR/80, cuja capituloção é nula de pleno direito. Matéria amplamente debatida neste Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como na Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme Acórdão n.º CSRF/01-1995, assim ementado:

"IRF – LANÇAMENTO – VÍNCULO LEGAL: Exonera-se a exigência correspondente a lançamento que, feito com base em dispositivo de regulamento que não está fundamentado na lei, não guarda o indispensável vínculo legal de que trata o parágrafo primeiro do artigo 142 do CTN."

Cujo voto, foi proferido pelo I. Conselheiro-relator Cândido Rodrigues Neuber, do qual, com a devida vénia, transcrevo os seguintes excertos:

"No mérito, para análise da alegação de revogação do artigo 570 do RIR/1980, temos, a seguir, a demonstração dos atos que antecederam o referido artigo.

A Lei n.º 3.470, de 28/11/1958, assim dispôs em seu artigo 2º e respectivo § 1º:

"Art. 2º - Não são dedutíveis, para os efeitos do imposto de renda da pessoa jurídica, as importâncias que forem declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento.

§ 1º - Desde que não atendida a condição estabelecida neste artigo, os rendimentos declarados como pagos ou creditados por sociedades anônimas serão tributados na fonte à razão de 28%."

A alíquota de 28% foi alterada para 45% pela Lei n.º 4.154/1962, art. 3º, §§ 2º e 3º; para 60% pela Lei n.º 4.357/1964, art. 18 e para 40% pelo Decreto-lei n.º 157/1967, art. 19.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000652/97-24
Acórdão nº. : 104-18.330

Assim é que, no Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 76.186, de 02/09/1975 (RIR/1975), o artigo 184, abaixo transscrito, inserido no Livro II (Tributação das Pessoas Jurídicas), tem como matriz legal o “caput” do artigo 2º da Lei n.º 3.470/1958.

“Art. 184 – Não são dedutíveis as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento (Lei n.º 3.470/58, art. 2º).”

No mesmo Regulamento, o artigo 358, igualmente transscrito, inserido no Livro III (Tributação nas Fontes) tem como fundamento o referido artigo 2º da Lei n.º 3.470/1958 e seu parágrafo primeiro com as alterações promovidas, ao longo do tempo, na alíquota.

“Art. 358 – Estão sujeitas ao desconto do imposto na fonte, à alíquota de 40% (quarenta por cento), as importâncias declaradas como pagas ou creditadas por sociedades anônimas, a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante de pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento (Lei n.º 3.470/58, art. 2º, § 1º, Lei n.º 4.154/62, art. 3º, §§ 2º e 3º, Lei n.º 4.357/64, art. 18, e Decreto-lei n.º 157/67, art. 19).”

No Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 85.450 de 04/12/1980 (RIR/1980) o artigo 197, a seguir transscrito, inserido no Livro II (Tributação das Pessoas Jurídicas), corresponde ao artigo 184 do RIR/1975 e, assim, também tem como matriz legal o “caput” do artigo 2º. Da Lei n.º 3.470/1958.

“Art. 197 – Não são dedutíveis as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento (Lei n.º 3.470/58, art. 2º).”

Já o artigo 570 do RIR/1980, também transscrito abaixo, inserido no Livro III (Tributação nas Fontes) tem como fundamento apenas o § 3º do artigo 3º da Lei n.º 4.154/1962 e o artigo 19 do decreto-lei n.º 157/1967, nada referindo sobre o artigo 2º da Lei n.º 3.470/1958 e seu parágrafo primeiro:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000652/97-24
Acórdão nº. : 104-18.330

"Art. 570 – Estão sujeitas ao desconto do imposto na fonte, à alíquota de 40% (quarenta por cento), as importâncias declaradas como pagas ou creditadas por sociedades anônimas, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante de pagamento não individualizar o beneficiário (Lei n.º 4.154/62, art. 3º, § 3º e Decreto-lei n.º 157/67, art. 19)."

Na redação do referido artigo 570 não consta a indicação da enumeração das espécies de gastos a cujo título (comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes) as importâncias declaradas como pagas estão sujeitas ao desconto do imposto na fonte "quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante de pagamento não individualizar o beneficiário".

Desta maneira, o disposto no artigo 570 do RIR/80 não guarda relação com a lei que tratou originariamente da imposição, posto que tal comando especificou que os gastos por ele alcançados são comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes; nem corresponde a alguma outra lei, uma vez que os dispositivos indicados como matrizes legais do aludido artigo 570 (Lei n.º 4.154/62, art. 3º, § 3º e Decreto-lei n.º 157/67, art. 19), não lhe conferem elasticidade para alcançar qualquer pagamento, como se pode ver nas transcrições a seguir.

O parágrafo 3º do artigo 3º da Lei n.º 4.154, de 28/11/1962, assim estabeleceu:

"Art. 3º

§ 1º

§ 2º

§ 3º - Aplicar-se-á também o disposto neste artigo aos rendimentos declarados como pagos ou creditados por sociedades anônimas, quando não forem atendidas as condições estabelecidas no § 4º do art. 37 do Regulamento referido no art. 1º desta lei."

O artigo 19 do Decreto-lei 157, de 10/02/1967, está assim redigido:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000652/97-24
Acórdão nº. : 104-18.330

"Art. 19 – A partir de 1º de janeiro de 1967, o imposto previsto no artigo 3º, §§ 2º e 3º, da Lei n.º 4.154, de 28 de novembro de 1962, alterado pelo artigo 18 da Lei n.º 4.357, de 16 de julho de 1964, será devido à razão de 40% (quarenta por cento)."

Ainda que assim não fosse, o artigo 570 do RIR/1980 foi, pela própria Administração Tributária, nos termos do Parecer CST 1.245, de 19/09/1986, considerado superado pelo artigo 8º do Decreto-lei n.º 2.065, de 26/10/1983.

Ademais, a confirmar a tese da revogação do pré-falado artigo 570, verifica-se que tal dispositivo simplesmente não mais constou do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 11/01/1994.

Sendo assim, o lançamento não guarda o vínculo legal de que trata o parágrafo único do artigo 142 do CTN."

25/10/95, conforme consta do Processo Administrativo Fiscal de n.º 13808.000390/96-07, fls. 22/23, a empresa respondeu que os recibos lançados inicialmente em conta corrente (Paubrasil) foram posteriormente baixados para Lucros e Perdas, com a constituição de provisão para devedores duvidosos e que "Os recursos foram providos à Paubrasil, que assessorava diversas campanhas políticas no estado de São Paulo. Por conhecer os dirigentes da Paubrasil já há muito tempo, assim não vislumbrou como necessária a elaboração de contrato escrito, inclusive por não ser exigido por Lei, nem pelos acionistas.

É conclusivo que não há como penalizar a recorrente, baseado no dispositivo legal apontado pela fiscalização, já que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador da obrigação tributária, ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Assim, o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000652/97-24
Acórdão nº. : 104-18.330

criação ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobra de dúvida deve se atrelar a lei existente e perseguir a busca da verdade material.

Com efeito, a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente se irradiiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação *ex lege*, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real a cerca da imputação, desde que o fato gerador da obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de uma fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

De acordo com a legislação retro transcrita a tributação que estava ao amparo da Lei nº 3.470, de 1958, abrangia, somente, as importâncias declaradas como pagas ou creditadas por sociedade anônimas, a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não fosse indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante de pagamento não individualizasse o beneficiário do rendimento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000652/97-24
Acórdão nº. : 104-18.330

Ora, o artigo 570 do RIR/80, modificou por completo o sentido da lei, ou seja, passou a determinar que todas as importâncias declaradas como pagas ou creditadas por sociedades anônimas que não indicasse a operação ou a causa que deu origem ao rendimento ficariam sujeitas ao desconto do imposto de renda na fonte, já que não consta a indicação da enumeração das espécies de gastos a cujo título (comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes) as importâncias declaradas como pagas estão sujeitas ao desconto do imposto na fonte.

No caso em questão, não ocorreu nenhum dos casos previstos em lei para existência da obrigação tributária, ou seja, não há o fato gerador da obrigação tributária.

É notório que quem estabeleceu o critério diferenciado para a tributação, foi o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 85.450/80 (art. 570), ou seja, o fato gerador não seria somente a ocorrência de um dos fatos previstos no art. 2º, da Lei n.º 3.470/58).

E esta forma de tributação diferenciada instituída pelo Regulamento do Imposto de Renda, sem fundamentação legal, altera a sistemática geral de tributação na forma instituída pela lei.

Como se vê a expressão "as importâncias declaradas como pagas ou creditadas por sociedades anônimas, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento" foi criada pelo Regulamento do Imposto de Renda de 1980 (RIR/80), de maneira diversa àquela prevista na lei (Lei n.º 3.470/58).

Desta forma, o conceito de "importâncias declaradas como pagas ou creditadas por sociedades anônimas", adotado por simples via regulamentar, não pode sobrepor-se ao conceito legal imposto pela lei originária. Portanto, o regime tributário criado



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000652/97-24
Acórdão nº. : 104-18.330

por diploma hierarquicamente inferior, fere o disposto no artigo 43 do Código Tributário Nacional.

Ainda que assim não fosse, o artigo 570 do RIR/80 foi, pela própria Administração Tributária, nos termos do Parecer CST 1.245, de 19/09/86, considerado superado pelo artigo 8º do Decreto-lei n º 2.065, de 26/10/83.

Ademais, a confirmar a tese da revogação do artigo 570 do RIR/80, pelo artigo 8º do Decreto-lei n º 2.065/83, verifica-se que tal dispositivo não mais constou do RIR/94, aprovado pelo Decreto n º 1.041, de 11/01/94.

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 a preliminar de nulidade da decisão singular, e no mérito, dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 20 de setembro de 2001

A handwritten signature in black ink, appearing to read "NELSON MALLMANN".

NELSON MALLMANN