



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LRC/

Sessão de 01 de dezembro de 1986

ACORDÃO N.º 103-07.727

Recurso n.º - 90.794 - IRPJ - EXS: DE 1975 a 1977

Recorrente - EMTRAM - EMPRESA DE TRANSPORTES MACAUBENSE LTDA.

Recorrida: - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM FEIRA DE SANTANA - BA

IRPJ - DECADÊNCIA - A mudança de fundamentação do lançamento, em consequência de revisão feita no curso do processo, com abertura do prazo para impugnação, é correta se efetuada antes de decorrido o prazo decadencial, prazo esse que não foi observado nos presentes autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EMTRAM - EMPRESA DE TRANSPORTES MACAUBENSE LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, por ter ocorrido a decadência do direito da Fazenda Nacional de lançar o tributo em relação aos exercícios de 1975, 1976 e 1977.

Sala das Sessões (DF), em 01 de dezembro de 1986.

URGEL FEREIRA LOPEZ

- PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM JOSE NICODEMOS C. DE OLIVEIRA - PROCURADOR DA FAZENDA
SESSÃO DE: 04 DEZ 1986 NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO, LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES, RICHARD ULRICH KREUTZER e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

R E L A T Ó R I O

O Auto de Infração de fls. 8 é de 27.03.80.. Abrangeu os exercícios de 1975, 1976 e 1977, anos-base de 1974, 1975 e 1976, respectivamente. Afirmou a fiscalização que a contribuinte não exibira:

- a) documentos comprobatórios das despesas operacioonais relativas aos anos-base de 1974 a 1976;
- b) títulos comprobatórios do passivo exigível referentes às contas:
 - Fornecedores
 - Financiamentos
 - Títulos a Pagar
 - Contas Correntes

Isto quanto aos balanços encerrados em 31.12.74 , 31.12.75 e 31.12.76.

Em consequência essas despesas foram glosadas pela sua totalidade, nos valores seguintes:

Exercício de 1975, ano-base de 1974

I - Despesas relacionadas na		
conta Lucros e Perdas.....	Cr\$	5.326.422,00
II - Passivo exigível não com		
provado, referente às		
contas "Fornecedores",		
"Contas Correntes" e		
"Financiadores".....	Cr\$	1.194.557,00
Total.....	Cr\$	6.520.979,00



Exercício de 1976, ano-base de 1975

III - Despesas relacionadas na		
conta Lucros e Perdas....	Cr\$	11.784.929,00
IV - Passivo exigível não com		
provado, referente às		
contas "Fornecedores" ,		
"Financiadores" e "Títu-		
los a Pagar".....	Cr\$	4.662.811,00
Total.....	Cr\$	16.447.740,00

Exercício de 1977, ano-base de 1976

V - Despesas relacionadas com		
a conta Lucros e Perdas...	Cr\$	19.816.712,00
VI - Passivo exigível não com		
provado, referente às		
contas "Fornecedores" ,		
"Financiadores" e "Títu-		
los a Pagar".....	Cr\$	8.081.779,00
Total.....	Cr\$	27.898.491,00

Calculou-se o imposto:

Ex. 75: 6.520.979,00 x 30% = 1.956.293,00
Ex. 76: 16.447.740,00 x 30% = 4.934.322,00
Ex. 77: 27.898.491,00 x 30% = 8.369.547,00

Foi aplicada a multa de 50% e calculada a correção monetária. Não se calcularam juros de mora.

2. Dentro do prazo a contribuinte ofereceu a impugnação de fls. 10/18.

3. Informação fiscal a fls. 19. O mesmo informante, a fls. 20, opinou pelo indeferimento da perícia, o que foi acolhi-

B.

do pela autoridade preparadora.

4. Decisão de primeiro grau a fls. 25/30, mantendo o lançamento.

5. Ciente em 03.09.80 (fls. 33) a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 35/49, com protocolo de 03.10.80. Na ocasião juntou os documentos de fls. 50/823 (1º volume) e 824/1659 (2º volume).

6. O atual 3º volume começa com uma petição da contribuinte, protocolizada em 26.05.80. Portanto, meses antes da ciência da decisão de primeiro grau...

Nela a contribuinte se insurgia quanto ao indeferimento da perícia.

7. Vieram os autos ao 1º Conselho e a esta 3ª Câmara. Em 21.11.80 prolatei o despacho que hoje se encontra a fls. 1712/13 do 3º volume. (Naquela altura o despacho estava a fls. 88/89). Nesse despacho determinou-se a renumeração do processo, em uma única ordem sequencial, para todos os volumes.

Pedia-se, ainda, que "face à juntada de inúmeros documentos na fase recursal (...) e relacionando-se tais documentos com Passivo não Comprovado, Despesas não Comprovadas etc. e, ainda, considerando-se que em nenhuma parte dos autos estão discriminados os valores que compõem aquelas rubricas, o exame, dos documentos só pode ser efetuado em confronto com a contabilidade da autuada.

Por conseguinte, devem esse exame e confronto ser efetuados, emitindo-se relatório ou parecer a respeito do que for apurado, retornando os autos, em seguida."

8. Foi designado para efetuar as diligências o F.T.F. Rosalvo Vital Gonzaga, em 07.01.81, o qual, nas mesmas fls. 1.722, ponderou que, no escritório da contribuinte, foram-lhe apresentadas 43 caixas de papelão, com cerca de 26.000 documentos, previa

B.

a utilização de 160 homens/hora.

Foi autorizado o prosseguimento da diligência pelo despacho de fls. 1.725, verso, em 01.04.81.

9. Efetuada a diligência, conforme Relatório de fls. 1726/7, e anexos, de 14.07.81.

Em consequência, a matéria tributável, relativa ao que permanecia não comprovado, ficou nestes termos:

Ex. 1975

Despesas não comprovadas.....	Cr\$	1.461.585,00
Passivo não comprovado.....	Cr\$	<u>145.682,00</u>
Total.....	Cr\$	1.607.267,00

Ex. 1976

Despesas não comprovadas.....	Cr\$	8.753.885,00
Passivo não comprovado.....	Cr\$	<u>1.311.653,00</u>
Total.....	Cr\$	10.065.538,00

Ex. 1977

Despesas não comprovadas.....	Cr\$	5.438.127,00
Passivo não comprovado.....	Cr\$	<u>628.082,00</u>
	Cr\$	6.066.209,00

Nos anexos que acompanham o relatório da diligência, constam relações das despesas não comprovadas, por títulos, bem como relações discriminativas, obrigação por obrigação, relativas ao passivo não comprovado.

10. Vieram os autos ao Conselho em 22.07.81 e, em sessão de 17.11.81, foi prolatado o Acórdão nº 103-03.963, no qual, à unanimidade de votos, declarou-se a nulidade da decisão de primeiro grau, por cerceamento do direito de defesa.

B.

11. Na qualidade de relator desse acórdão, consignei , no voto, que, tendo sido glosadas as despesas totais das contas indicadas no Auto de Infração, e sendo os documentos correspon - dentes em grande número, consoante demonstrado na diligência pos - terior à decisão de primeiro grau, o não exame dessa documenta - ção implicara cerceamento de defesa, exame esse que "... se pôde ser efetuado em face da diligência, também o poderia ter sido an - tes."

Conclui, no citado voto:

"Penso que tal documentação deve ser levada em conta, na primeira instância, seja aproveitando-se o trabalho produzido em atenção à diligência já e - fetuada, seja realizando-se quantas diligências se tornem recomendáveis, reabrindo-se, em seguida, o prazo à autuada para oferecer, se o desejar, razões complementares de impugnação, tendo-se em conta a especificidade e a individuação das parcelas que permanecerem como objeto de litígio."

12. De volta à repartição de origem, logo em 12.12.81 o Sr. Delegado da Receita Federal em Feira de Santana determinou o encaminhamento dos autos à Agência da Receita Federal em Itabe - raba "... com a recomendação de que seja reaberto à empresa, o prazo para nova impugnação, tendo em vista a decisão do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes."

13. A contribuinte foi intimada, pela A.R.F. em Itabe - raba, em 05.01.82. Em 28.01.82 entrou com a petição de fls. 1769 /1775. Não ofereceu uma única prova em seu favor e voltou a in - sistir na perícia, que foi indeferida pela autoridade preparado - ra em despacho de 08.02.82 (fls. 1.776).

14. Nova informação fiscal a fls. 1.778/1.782, com da - ta de 16.03.83.

15. Em consequência, foi reaberto o prazo de 30 dias nova impugnação, com ciência à interessada em 23.03.82. A contri - buinte apresentou a impugnação de fls. 1.786/1.792, em data de 22.04.82. Juntou Laudo Pericial - Contábil "... acompanhado de



documentos alusivos aos exercícios de 1974 a 1976, inclusive, referentes às contas de despesas de vários matizes, bem assim do passivo, todas relatadas no corpo do Laudo."

16. Em 22.04.82 o titular da A.R.F. em Itaberaba encaminhou os autos à D.R.F. em Feira de Santana, para informação fiscal, aduzindo que "acompanhava o processo uma caixa contendo dezenas de milhares de papéis que a autuada diz comprovar as despesas e o passivo dos exercícios de 1974 a 1976."

17. Passados quase 5 (cinco) meses, isto é, em..... 16.09.82, intimou-se a contribuinte a apresentar livros e documentos. Em 07.12.82, outro Termo. Em 08.12.82, outro Termo. Em 12.04.83. Termo de Apreensão de documentos.

18. Da análise de documentação etc. falam os mapas demonstrativos de fls. 1.827/2.115 (3º volume), 2.116/2.812 (4º volume) e 2.813/3.535 (5º volume), mais os quadros de fls. 2.536/3.541.

19. Por aí se vê que as despesas que continuaram incomprovadas ficaram reduzidas aos seguintes valores:

Ex. 75 - CR\$ 295.118,97

Ex. 76 - Cr\$ 927.408,29

Ex. 77 - Cr\$ 1.244.191,29

20. Somados esses valores às importâncias relativas ao passivo incomprovado, que permaneceram imutáveis desde a diligência objeto do relatório de fls. 1.726/7 e anexos, de 14.07.81, foram efetuados demonstrativos do novo crédito tributário, já convertido em ORTN's, foi reaberto o prazo de 30 (trinta) dias para nova impugnação, com ciência à contribuinte em 15.08.83.

21. Em 08.09.83 a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 3.545/3.549. Ressaltou que, de início, falava-se em não apresentação de documentos de despesa e do passivo, enquanto que agora se menciona falta de idoneidade de parte dos documentos a-

presentados, sendo manifesta a revisão do lançamento por erro de direito.

22. Decisão de primeiro grau a fls. 3.552/3.563, cujas razões de decidir e conclusões se transcrevem:

"Considerando que o presente processo se encontra revestido de todas as formalidades legais;

Considerando que, em momento algum, dentre todas as oportunidades que teve de se manifestar, apresenta a impugnante fundamentos consistentes de defesa;

Considerando que, das vezes que foi solicitada a se pronunciar sobre as provas e peças trazidas aos autos, resume-se a empresa a alegar, tão somente, cerceamento do direito de defesa, não enfocando pontos de discordância reais acerca das infrações apontadas;

Considerando que não se pode, pois, acolher as alegações evasivas e com mera intenção protelatória da recorrente;

Considerando os fatos apontados pelos fiscais, frutos de diligências, exames e re-exames na documentação contábil-fiscal da empresa;

Considerando que tais fatos, traduzidos em mapas discriminando os comprovantes que, por inidôneos foram rejeitados, encontram-se devidamente detalhados às fls. 1827/3535;

Considerando que não logrando a empresa, em comprovar com documentos hábeis e idôneos as despesas ostentadas na contabilidade, logicamente, estas não podem ser deduzidas;

Considerando que foi apurada a existência, na conta "Fornecedores" e em outras do Exigível, de valores em aberto cuja documentação é inidônea, presume-se o desvio de receitas sobre o qual incide o tributo;

Considerando que desde que não comprovado adequadamente o passivo exigível irreal, configurada está a omissão de receitas operacionais;

Considerando novo valor de crédito tributário apurado conforme mapas às fls. 3549/3541;

Considerando tudo o mais que do processo consta,

JULGO PROCEDENTE, EM PARTE A AÇÃO FISCAL contra a EMTRAM-EMPRESA DE TRANSPORTES MACAUBENSE LTDA, inscrita no CGC-MF sob o nº 16.041.592/0001/20, sediada à Praça J.J. Seabra s/nº - Itaberaba, neste Estado, ficando a mesma obrigada ao recolhi-

B.

mento do Imposto de Renda no valor de Cr\$. 132.240,00 (cento e trinta e dois mil, duzentos e quarenta cruzeiros) relativo ao exercício de 1975, Cr\$ 671.718,00 (seiscentos e setenta e hum mil, se tezentos e dezoito cruzeiros) para o exercício de 1976 e Cr\$ 581.681,00 (quinhentos e oitenta e hum mil, seiscentos e oitenta e hum cruzeiros) para o exercício de 1977, perfazendo um total de Cr\$. 1.385.639,00 (hum milhão, trezentos e oitenta e cinco mil, seiscentos e trinta e nove cruzeiros) , acrescido de multa de 50% e juros de mora."

23. Ao apreciar o recurso de ofício, a instância revisora determinou diligências à repartição de origem. Com as explicações de fls. 3.565 deu-se por conformada e prolatou a decisão de fls. 3.568/3.569, negando provimento ao recurso.

24. Em 08.08.86 foi expedida intimação da decisão de primeiro grau. Curiosamente, a intimação (fls. 3.570) é da "Decisão do Conselho de Contribuintes, contida no Acórdão nº 90/86 de 22.07.86, cuja cópia segue anexa." Ora, essa decisão é a de primeira instância...

Ademais, a intimação não ressalva o disposto no art. 33 do Decreto nº 70.235/72...

25. De qualquer maneira, a contribuinte, ciente em.... 14.08.86, interpôs o recurso voluntário de fls. 3572/3581, com protocolo de 09.09.86, onde reitera argumentação expendida em defesas anteriores.

26. Retornaram os autos a este Conselho em 26.09.86.

27. O relato feito no Acórdão nº 103-03.963, de 22.07.81, deve ser considerado como aqui transcrito.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator:

O recurso é tempestivo.

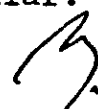
Conta o Termo de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 9, lavrado em 27.03.80, que a fiscalização teve origem numa representação de 30.11.73. Em consequência, foi designado F.T.F. para proceder à fiscalização, que lavrou Termo de Início de Diligência em 04.04.77, mas a fiscalização não foi concluída. Em.... 15.01.78 foi designado outro F.T.F., que lavrou Termo de Início da Fiscalização em 19.01.78. Também não foi obtido êxito. Em.... 07.02.80 compareceu outro F.T.F. às instalações da empresa, "a fim de dar início aos trabalhos de fiscalização", mas nada pôde fazer, porque o gerente da empresa alegou que o Contador da empresa estava "acamado". Este mesmo F.T.F., agora como supervisor, compareceu em 25.03.80, acompanhado de outro F.T.F., o qual, em 27.03.80 lavrou o Auto de Infração, glosando, praticamente, a totalidade das despesas e do exigível da contribuinte, relativamente aos exercícios de 1975, 1976 e 1977, abandonando os exercícios anteriores por alcançados pela decadência.

O fundamento da glosa foi a falta da exibição, à fiscalização, dos correspondentes documentos e títulos comprobatórios.

A base legal foi a de que houvera infração aos dispositivos do Regulamento do Imposto de Renda correspondentes aos arts. 135, 138, 153, "a" e 222, "n", do RIR/75.

Como se sabe, esses dispositivos legais, estabeleciam, em síntese:

Art. 135 - que as pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real deviam comprová-lo por meio de escrituração regular.



Art. 138 - a obrigação de o comerciante conservar livros e documentos enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

Art. 153, "a" - o art. 153 do RIR/75 não tinha alínea "a". No seu "caput" dispunha que o lucro operacional seria determinado pela escrituração da empresa, feita conforme a lei.

Art. 222, "n" - determinava a adição ao lucro real das quantias que tivessem sido deduzidas do lucro bruto com inobservância das disposições do RIR/75.

Conjugada a descrição dos fatos relatados no citado Termo de Encerramento, com os dispositivos legais tidos por infringidos, verifica-se que as despesas e o passivo exigível foram considerados incomprovados porque a escrituração comercial e fiscal: (a) não os comprovava (art. 135); (b) a contribuinte não conservava livros e documentos (art. 138); e (c) não era hábil para demonstrar o lucro operacional (art. 153); e (d) as correspondentes deduções do lucro bruto não tinham respaldo legal (art. 222, "n").

Informa a experiência que a glosa pura e simples da totalidade das despesas e do passivo exigível dificilmente resiste a uma defesa minimamente consistente. Pois, ou a escrituração mercantil é inexistente, ou totalmente imprestável, de sorte que é inviável a tributação com base no lucro real, impondo-se o arbitramento dos lucros, ou, então, a confiar-se na escrituração, é praticamente inconcebível que qualquer contribuinte não possa comprovar um mínimo de despesas ou de obrigações de seu passivo.

Essa prova, ao menos em parte, sempre será produzida na impugnação ao lançamento de ofício, pela simples razão de que não há pessoa jurídica que não tenha tido despesas operacionais no curso do exercício social, ou que não acuse passivo exigível no seu balanço. Logo, mesmo com deficiências, alguma coisa a pessoa jurídica acabará provando nas suas defesas, mormente

3.

considerando-se que a fiscalização não tenha encontrado presentes os pressupostos que determinariam a desclassificação da escrita e o consequente arbitramento dos lucros.

De sorte que um lançamento de ofício com os fundamentos do que deu causa a este processo já nasce virtualmente condenado à improcedência, no todo ou em parte, se impugnação houver, como houve.

A glosa da totalidade das despesas operacionais e do passivo exigível, por não comprovados escritural e documentalmente, implica considerar inexistentes ou imprestáveis inúmeros lançamentos e documentos. A única defesa possível, por parte de contribuinte vítima de tal critério, só pode consistir em: (a) pedir perícia, diligência ou qualquer espécie de verificação de seus livros e documentos; ou (b) carrear todos os livros e documentos para os autos, junto com sua impugnação.

No caso presente a contribuinte optou pela primeira alternativa, o que se provou, depois, ser a única válida, razoável e exequível, face ao volume e quantidade da prova documental.

A autoridade preparadora, no exercício do seu poder discricionário que emerge do teor do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, houve por bem indeferir a perícia.

A contribuinte, à sua vez, tendo-lhe sido negada a perícia, e mantido o lançamento, fez o que era mais do que previsível: recorreu, juntou mais de 1.600 documentos, alegou a existência de outros e insistiu na perícia.

Ficou desde logo comprovado o que era fácil de prever: alguns documentos a contribuinte possuía. Daí nosso despacho de fls. 1.712/1.713, mencionado no relatório.

É evidente que se alguns documentos fossem válidos e idôneos para provar despesas e obrigações, o desdobramento ló-

gico da base da autuação exigiria individuação de cada despesa e de cada obrigação que permanecessem incomprovadas. Pois, a partir da aceitação da comprovação de algumas despesas ou obrigações, tornava-se imprescindível especificar o que se mantinha incomprovado, para que a contribuinte pudesse saber do que defender-se, uma vez que o remanescente não poderia continuar sendo indicado por totais. Era imperioso, em última análise, cientificar a contribuinte do que tinha sido dado por comprovado e do que se mantinha incomprovado. Do contrário, ela nem saberia que provas ou que argumentos lhe caberia produzir ou desenvolver.

Efetuada a diligência, o laborioso diligenciante a purou, de plano, a comprovação da maior parte das despesas e das obrigações. Individuou cada obrigação do passivo exigível que permaneceria incomprovado. Foi pena que não pudesse fazer o mesmo com relação às despesas operacionais, no que optou por indicar, apenas, os totais comprovados e incomprovados de cada conta, ou rubrica. Neste particular sua diligência ficou incompleta, na medida em que não indicava quais as provas consideradas imprestáveis de cada conta, ou rubrica. Há de admitir-se que a contribuinte não saberia quais os documentos não aceitos e, portanto, como rebater as conclusões da diligência.

Em seu favor deve-se ressaltar que o digno diligenciante relatou a existência de 43 caixas de papelão, com cerca de 26.000 documentos, e ponderou:

"Foram recusados documentos de comprovação de Despesas, todos a crédito de "Caixa", por não oferecem condições de dedutibilidade face à legislação do Imposto de Renda (notas-fiscais simplificadas, notas de conferência, recibos sem identificação do beneficiário ou discriminação do serviço prestado, orçamentos de obra etc.) não obstante pareça procedente a alegação do contribuinte de que, nas circunstâncias em que opera, é difícilimo conseguir documentação idônea e adequada." (Grifei).

Face aos documentos trazidos com o recurso e aos resultados da diligência e, mais ainda, à informação da quantidade de documentos, era evidente que a decisão de primeiro grau

B.

não poderia prosperar, daí sua anulação pelo Acórdão nº.....
103-03.963, de 22.07.81.

Com efeito, essa decisão só teria sentido se os seus pressupostos de fato, que eram os mesmos da peça vestibular, vale dizer, a não exibição, à fiscalização, dos comprovantes das despesas e das obrigações do passivo exigível, se constituísse num fato imutável, bastante por si só para caracterizar a infração, de tal sorte que fosse defeso à contribuinte exibir tais documentos depois de notificada do lançamento de ofício. É óbvio que um absurdo desses sequer pode ser admitido ao debate.

É bem verdade que a informação fiscal de fls. 20 , que opinou pelo indeferimento da perícia ou diligência, assim como a primeira decisão da instância singular, andaram beirando o tal absurdo, na justa medida em que partiram da premissa de que várias haviam sido as oportunidades dadas à contribuinte, em sucessivas visitas e ao longo de muito tempo, para que a contribuinte exhibisse os seus documentos à fiscalização.

A premissa é verdadeira para justificar a autuação, e chega a causar espécie o fato de a fiscalização haver-se deixado ultrapassar tão facilmente pelos seguidos expedientes procrastinatórios da contribuinte, a ponto de permitir a ocorrência da decadência em relação a alguns exercícios e, no fim de contas, de afogadilho, para evitar outras decadências, concluir pelo melancólico expediente de glosar todas as despesas.

Porém, se a premissa era verdadeira para justificar a autuação, já o não era para justificar a recusa do exame de livros e documentos na fase impugnatória (ou recursória), uma vez instaurada a "fase litigiosa do procedimento" (Dec. 70.235/72, art. 14), e alegada a sua existência como argumento de defesa.

Em linhas gerais, costuma-se indeferir perícias e diligências quando elas são desnecessárias, prescindíveis ou in-



Acórdão nº 103-07.727

praticáveis, seja porque as provas produzidas são suficientes ou, então, a perícia ou diligência não podem ser praticadas, por determinadas circunstâncias que se apresentem concretamente.

Ora, no caso dos autos a única prova da inexistência de livros e documentos da contribuinte era a afirmativa dos autuantes de que eles não lhe haviam sido exibidos, não obstante sucessivas intimações para que o fizesse.

Que os livros e documentos não tenham sido exibidos não se põe em dúvida. Que inexistissem e pudessem ser examinados face às alegações da impugnação, era hipótese não descartável e como depois se provou, a hipótese tornou-se um fato, quanto a grande parte da documentação.

Foi então que, conforme dito acima, a informação fiscal de fls. 20 e a primeira decisão da instância singular beiraram a estranha tese da inadmissibilidade do exame de provas na fase impugnatória, ao fundamento, como também se disse linhas acima, de que a contribuinte tivera tempo mais do que suficiente para exibi-las antes da autuação!

Contudo, o mesmo informante de fls. 20, ao subscrever nova informação a fls. 1.778, em 16.03.82, isto é, cerca de 22 meses mais tarde, já revelou conhecer, "ex cathedra", que a contribuinte podia apresentar documentos por ocasião da impugnação, ou do recurso, ou até mesmo enquanto o processo estivesse com o relator, no Conselho, "ex vi" do art. 18, § 1º, do Régimento Interno, aprovado pela Portaria nº 182/77.

Tivessem esses conhecimentos sido revelados na informação de fls. 20, de 08.05.80, e tivessem eles sido acolhidos na primeira instância, é possível que se tivesse poupado tempo e trabalho e, como se verá, o malogro total desta ação fiscal.

Seja como for, e retomando o fio da meada, o certo é que:

a) sendo incontroversa a faculdade da contribuinte



de juntar elementos de prova nas fases impugnatória ou recursória;

b) sendo seu direito defender-se plenamente, vendo seus documentos e livros, enunciados na defesa, examinados onde mais adequado fosse, nomeadamente em seu estabelecimento;

c) sendo o volume e quantidade de documentos de tal monta que seu exame e confronto com os assentamentos contábeis recomendava diligência no próprio estabelecimento;

d) sendo comprovado, pela diligência levada a efeito em vista de nosso despacho de fls. 1.712/1.713, que documentos válidos e idôneos existiam, em grande número;

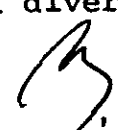
e) caracterizado estava que a decisão de primeiro grau assentava em preparo defeituoso do processo, impondo-se a declaração de sua nulidade, por cerceamento do direito de defesa.

Retornados os autos à repartição de origem, sucederam-se alguns equívocos.

Estava claríssimo que ao recomendarmos a reabertura do prazo para impugnação, depois de considerado o resultado da diligência já efetuada, ou de "quantas diligências se tornem recomendáveis", impunha-se aperfeiçoamento ou revisão do lançamento, condição necessária para haver impugnação.

Claríssimo também estava que o aperfeiçoamento ou revisão do lançamento pressupunha alguma espécie de alteração na matéria fática e/ou jurídica do lançamento consubstanciado no Auto de Infração de 27.03.80 (fls. 8).

Claríssimo igualmente estava que os fatos incriminados no Auto, como a não exibição de documentos, não iriam subsistir, ao menos na totalidade, passando a configurar falta da comprovação válida e idônea, o que vem a ser coisa diversa.



Muito possivelmente, dada a rejeição específica de certos comprovantes, o passivo não comprovado caracterizaria omissão de receitas, ensejando, inclusive, tributação reflexa nas pessoas dos sócios.

Também seria possível uma caracterização mais precisa das despesas que seguissem incomprovadas.

Neste tópico, de início autuou-se, apenas, pelo fato de os documentos comprobatórios não serem exibidos à fiscalização.

Entretanto, com o exame da documentação, haveria de ficar explicitado:

I - se as despesas eram ou não normais, usuais e necessárias à manutenção da respectiva fonte produtora;

II - se fora indicada a causa das despesas e demonstrada a efetiva prestação dos serviços;

III - se apenas a documentação era falha; ou

IV - se as despesas eram irreais ou fictícias, trazendo desvio de recursos e determinando, em consequência, a tributação reflexa nas pessoas dos sócios.

Não se atentou para nenhum desses aspectos, que reputo relevantes.

Se a primeira instância se detivesse no exame do resultado da diligência que já havia efetuado, poderia ter considerado:

a) que as obrigações do passivo incomprovado já estavam corretamente identificadas, individuadas e quantificadas, bastando, quanto a este item, formalizar revisão do lançamento e notificar a contribuinte.



b) que as despesas ainda incomprovadas poderiam ser aceitas como boas, se merecesse a pena prestigiar a ponderação do diligenciante, acima transcrita, quanto às condições operacionais da empresa e a correspondente dificuldade de conseguir documentação idônea e adequada, entendimento esse que, para casos que tais, não é ignorado neste Colegiado; ou

c) determinar diligências de modo a configurar, exatamente, a razão da glosa e, principalmente, a individuação de cada documento e despesa rejeitada. Em seguida, rever o lançamento e notificar a contribuinte, obviamente englobando a revisão do item a), supra.

Tudo isso sem perder de vista o tempo necessário, o pessoal disponível e o quinquênio decadencial.

Nada disso se fez, porque, seguramente, as autoridades tributárias de primeira instância tiveram outra visão do problema, que respeitamos mas do qual, com a devida vênia, discordamos.

Assim é que:

Em 05.01.82 reabriu-se o prazo para impugnação sem se ter efetuado revisão do lançamento, na acepção do termo.

Em 23.03.82 foi reaberto, novamente, o prazo de 30 dias para impugnação, com base na informação fiscal de fls. 1778/1779, e demonstrativos de fls. 1780/1782, que pretendeu passar por uma revisão de lançamento com exemplar falta de técnica jurídico-tributária.

A contribuinte foi impugnando e ganhando tempo e, então, procedeu-se ao levantamento de fls. 1.827/3.535, o qual, conforme dito acima, ou deveria ter sido desprezado, face ao custo-benefício, e às condições operacionais da empresa, ou feito antes de qualquer abertura de prazo para impugnação.

De todo esforço acabaram rejeitados bem mais de



21.000 (vinte e um mil) documentos, nos três exercícios, nos valores de Cr\$ 295.118,97, Cr\$ 927.408,29 e Cr\$ 1.244.191,29, em 1975, 1976 e 1977, respectivamente.

Dos demonstrativos e resumos que se seguiram, cálculos de crédito tributário remanescente etc, aludindo-se a "documentos inidôneos", sem capitulação legal alguma, deu-se ciência à contribuinte em 15.08.83, com reabertura do prazo para nova impugnação.

O que se seguiu está no relatório deste Acórdão.

Embora imperfeitíssima como revisão de lançamento, a reunião de peças e demonstrativos objeto da ciência dada à contribuinte em 15.08.83, com a citada reabertura do prazo para impugnação, tem de ser tomada como revisão do lançamento.

A reabertura do prazo foi para impugnar todo o crédito remanescente. Não apenas a parte referente às despesas incomprovadas.

Conforme já se referiu ao longo deste voto, os fatos descritos no Auto de Infração (falta de exibição de documentos e títulos comprobatórios de despesas e do exigível) não se confundem com a nova fundamentação fática da exigência remanescente (documentação inválida ou inidônea). No primeiro passo estava-se no plano da existência dos documentos. No último, nos planos da sua validade e eficácia.

É incontestável a inovação no feito introduzida pela revisão (não obstante formalmente canhestra) do lançamento notificado em 15.08.83.

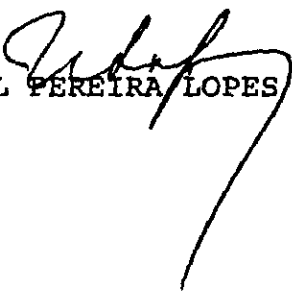
Ora, estando em causa tributação nos exercícios de 1975, 1976 e 1977, anos-base de 1974, 1975 e 1976, é flagrante que a revisão de 1983 está fulminada pela incidência dos preceitos legais sobre a decadência, cujos quinquênios foram largamente ultrapassados, uma vez que, afastadas quaisquer hipóteses

M.

vício formal (CTN, art. 173, II), passaram-se os cinco anos, quer pelo art. 173 do CTN, quer pelo art. 29 da Lei nº 2.862/56.

Isto posto, dou provimento ao recurso, por ter ocorrido a decadência do direito da Fazenda Nacional de lançar o tributo em relação aos exercícios de 1975, 1976 e 1977.

Brasília-DF., em 01 de dezembro de 1986


URGEL PEREIRA LOPES

PRESIDENTE E RELATOR