



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MASP

Sessão de 16 de setembro de 1982

ACORDÃO Nº 101-73.627

Recurso nº 85.382 - IRPJ - Exs. de 1978 a 1981

Recorrente AGRO-INDUSTRIAL FAZENDAS UNIDAS S/A.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM MANAUS (AM)

IRPJ - PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DE DE FESA - A circunstância de constar, entre seus dispositivos, que o regulamento entra em vigor na data da sua publicação, ressalvados os casos em que esteja prevista vigência específica, não implica em dar ao citado regulamento aplicação, com efeitos pretéritos, a fatos ocorridos após o advento de preceitos de leis que se encontram com eficácia plena, na data da publicação do decreto que aprovou o correspondente regulamento. O regulamento apenas completa dispositivos da legislação que lhe antecede, de forma que a indicação do dispositivo regulamentar infringido não redunde em cerceamento de defesa. Uma vez proporcionada, como dispõe a lei da processualística fiscal, ao sujeito passivo vistas do processo, no qual se encontram documentos apreendidos, que se increpam de fraudulentos, não há por que se falar em cerceamento de defesa.

CANCELAMENTO DE VALORES A RECEBER

O cancelamento de valores a receber, sob simples alegação de acerto de contas, em que se perdoam, injustificadamente, débitos de outras empresas, inclusive de coligadas, se tem por mera liberalidade não admitida para efeitos fiscais.

INSUFICIÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA EM CONTAS DO ATIVO PERMANENTE - As despesas pré-operacionais e bem assim as obras em andamento, que se classificam em contas do grupo do ativo permanente, se sujeitam, na forma da legislação em vigor, à correção monetária de balanço com reflexos na determinação do lucro real.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-73.627

REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTE

A remuneração mensal dos serviços prestados por sócios, diretores ou administradores de sociedades comerciais ou civis, ou por titulares de empresas individuais, se sujeita a limites e se condiciona a uma importância paga ou creditada mês-a-mês por valor fixo e predeterminado. O registro contábil, constante de um lançamento anual, feito sem base em elemento comparativo anterior, não oferece condições para se ter como respeitados os requisitos legais de retribuição mensal, invariável e predeterminada.

SUPERAVALIAÇÃO DE BENS - O aumento do valor de bens, com base em documentos forjados, constitui condenável maquiagem com o propósito indisfarçável de causar danos ao fisco.

LUCRO INFLACIONÁRIO - Pessoa jurídica omissa na apresentação da declaração rendimentos, que nem mesmo após o início do procedimento fiscal é apresentada, fica imediatamente sujeita ao pagamento do imposto de renda incidente sobre o lucro inflacionário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AGRO-INDUSTRIAL FAZENDAS UNIDAS S/A.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF) em 16 de setembro de 1982

AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE

SILVIO RODRIGUES

- RELATOR

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 17. SET 1982

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FERNANDO CÍCERO VELLOSO, AGOSTINHO SERRANO FILHO, RAUL PIMENTEL, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA E LUIZ ANDRÉ NETO (Suplente).

**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL**

PROCESSO N.º 0283/016.919/81.61

RECURSO N.º: 85.382

ACÓRDÃO N.º: 101-73.627

RECORRENTE: AGRO-INDUSTRIAL FAZENDAS UNIDAS S/A.

R E L A T Ó R I O

AGRO-INDUSTRIAL FAZENDAS UNIDAS S/A, empresa estabelecida na capital do Estado do Amazonas, após a ação fiscal externa a que fora submetida, encontrou-se capitulada no Auto de Infração de fls. 01/05, lavrado em relação aos exercícios de 1978 a 1981, no qual se discriminam como irregulares: - (a) - cancelamento de valores a receber por mera liberalidade, inclusive de empresas coligadas da autuada; - (b) - insuficiência de correção monetária do balanço por falta de ajuste que deveria ser efetuado em contas do grupo do ativo permanente, representativas do subgrupo ativo diferido (despesas pré-operacionais) e do subgrupo ativo imobilizado (obras em andamento); - (c) - remuneração "pro labore" atribuída a José Nizardo Rebouças Chagas sem observância das condições legais; - (d) - reavaliação de bens efetuadas em desacordo com as disposições legislativas; e - (e) - falta de apresentação da declaração de rendimentos que, por ensejar ao fisco o direito de arbitrar os rendimentos de acordo com os elementos que dispuser, deu amparo a proceder-se, no exercício de 1981, à tributação, de que se limitou ao saldo do lucro inflacionário, não se tendo sujeitado à incidência do tributo nenhum valor como lucro arbitrado.

A ação fiscal foi provocada por causa da representação de fls. 190/192 que José Lins Vieira, na qualidade de titular da firma individual J. Lins Vieira, fizera arrimado nos termos do art. 153, § 30, da Constituição Federal e após haver prestado os depoimentos de fls. 18/19.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-73.627

A empresa se opôs, em duplo grau de defesa, à cobrança do crédito tributário consignado na peça vestibular, através da petição impugnativa de fls. 32/39, indeferida pelo Delegado da Receita Federal em Manaus, conforme Decisão nº 511, a fls. 83/85, e da petição de fls. 93/103, interposta como recurso tempestivo contra a citada decisão. A petição de recurso se faz acompanhar de um Relatório-Parecer, de fls. 104/128, subscrito por Henry Tilbery.

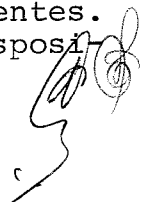
Embora acrescidas com a opinião exposta nesse Relatório-Parecer, as contra-razões de defesa, na petição de recurso, reiteram as objeções da petição de impugnação, à qual faz referência, insistindo em dizer, sob duas preliminares, que houve cerceamento do direito de defesa, na forma como a seguir, por síntese, se expõe:

1a. Preliminar: - Na petição impugnativa, o patrono da defesa disse que, por terem sido indicados, quanto às infrações arroladas como ocorridas nos anos-base de 1977, 1978 e 1979, dispositivos legais encampados pelo Regulamento do Imposto de Renda de 1980, entende tratar-se, em face do seu art. 778, de capitulação ilegal para efeitos pretéritos, e afinal declarar, literalmente, no item 4:

"4. - Isto posto, por ser de inequívoca ilegalidade a capitulação pretendida, sugere a defendente seja anulado o presente procedimento, até porque se dispositivo semelhante na legislação passada houvesse, desconhece a autuada qual seria, à falta de expressão menção na peça acusatória".

Ao rebater os argumentos da defesa, desenvolvidos sob a alegação de que, o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04/12/80, posterior aos anos-base de 1977, 1978 e 1979, não poderia ele regular efeitos pretéritos, a autoridade monocrática administrativa disse, a fls. 86:

"A alegação é elementar, e objetiva, única e tão somente, uma tentativa de tumultuar o processo diante da certeza da autuação. O Regulamento nada mais é do que a consolidação de dispositivos legais já existentes. Dessa forma não há o que falar em disposi



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-73.627

tivos posteriores aos fatos. Todos os dispositivos consolidados no RIR e citados no Auto de Infração existiam antes dos fatos".

Na petição de recurso, a recorrente critica o fato de haver a autoridade singular afirmado que os citados dispositivos estavam em vigor à época, para continuar protestando por cerceamento sob a argumentação de que os princípios da reserva absoluta da lei, da estrita legalidade e da tipicidade cerrada foram desprezados pelas autoridades fazendárias de Manaus.

- 2a. Preliminar: - A defesa formulou, na petição impugnativa, hipótese de cerceamento de defesa, alegando ser pacífica a jurisprudência de que apenas com acesso a todos os documentos necessários poderá o sujeito passivo defender-se de ação fiscal e que, no caso, não foram devolvidos todos os documentos levados pelo autuante, uns sob recibo, outros não.

A informação fiscal, a fls. 62, esclarece que os documentos entregues à fiscalização foram anexados ao processo, na medida que se referiam à questão, ponderando ao sujeito passivo foi facultada vista dele no órgão preparador, dentro do prazo fixado para impugnação, como dispõe o Decreto nº 70.235, de 06/03/72. E com base nessa informação, decidiu a autoridade recorrida por não tomar conhecimento da preliminar, ao salientar que:

"A impugnante não comprova as suas afirmativas, e nem indica como possa ter sido preterido o seu direito de defesa. E nem poderia fazê-lo, uma vez que pela descrição dos fatos constantes do Auto, chega-se facilmente a conclusão de que inexistiu o alegado".

Na petição de recurso, essa segunda preliminar se acha renovada, quando a defesa, após desenvolver o seu entendimento em relação à primeira arguição de preliminar, disse, no item 10, como parte fundamental a respeito dos documentos anexados ao processo:

"10 - O mesmo se pode dizer em relação à observação sobre os documentos. Não basta

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-73.627

documentação estar à disposição do contribuinte, impondo-se-lhe as dificuldades inerentes de ter que examiná-los e manuseá-los, na própria repartição. Não basta pretender-se que os patronos da recorrente devêssem redigir sua defesa dentro da repartição, compulsando, a cada passo, a documentação apreendida. Isto é impor vexame desnecessário, redução de capacidade de defesa, inibição inerente à preparação da impugnação, dentro da Repartição".

Mérito - Debatendo o mérito da questão tributária, sob cada um dos itens da autuação, o patrono da recorrente, a todo instante, diz estar tolhido de fazer defesa, em razão das preliminares argüidas. E, até mesmo antes de debater o primeiro item da autuação, diz, no item 8 da petição impugnativa, e já sob o capítulo que designou por mérito:

"8. A Suplicante, no mérito, pretende exclusivamente contestar os fatos, sem tecer qualquer consideração sobre o direito pretendidamente aplicável, pois aquele citado é inaplicável aos fatos e, se direito anterior houvesse, por não se mencionado na acusação, não poderia embasar qualquer condenação, sem que nova vista fosse aberta à autuada, risco de notório cerceamento de defesa a ser diagnosticado".

a) - Cancelamento de valores a receber por mera liberalidade, inclusive de empresas coligadas da autuada

Item 1.1 do Auto de Infração - Ano-base de 1977 - Exerc. de 1978

A defesa contesta a autuação dizendo que não houve liberalidade, mas apenas acerto de contas, afirmando nada mais poder adiantar, por ter ocorrido retenção de documento por parte do autuante e conclui:

"O certo é que, apenas pelo exame dos fatos, sem a análise jurídica impossível, à falta de enunciação dos dispositivos da época, im procede a primeira imputação".

A fls. 62, diz o autuante, pela informação fiscal em que examinou as razões de defesa, que a empresa encerrara uma con

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-73.627

ta a receber contra uma conta de despesa e que, alegando tratar-se de acerto de contas, estaria sendo preparado parecer pelo tributarista Henry Tilbery que viria explicar o fato e que o prazo de esclarecimento terminou e dito parecer não chegou. E o ato recorrido, a fls. 87, acrescenta que foram perdoados débitos de outras empresas, duas delas coligadas da autuada, a Raymond S/A - Indústrias de Roupas e a Comama Ltda, constituindo isso merali beralidade.

Voltando a debater o assunto, agora em fase de recurso, a suplicante passa a formular a defesa com base no Relatório-Parecer de fls. 104/128, subscrito por Henry Tilbery, que afinal veio ser apresentado. A petição de recurso toma, por debate do mérito, trechos copiados do citado Relatório-Parecer, que, em relação ao item 1.1 da autuação, assinala:

"Todavia conforme esclarecimento recebido da Empresa o que ocorreu foi o seguinte:

No exame rotineiro efetuado no fim do exercício se constatou, que não eram valores a receber dos titulares dessas contas, mas sim valores aplicados na implantação do novo empreendimento (por exemplo adiantamentos pagos aos empreiteiros J. Lino Vieira e Helma Scatena, madeira no caso Comama Ltda).

Conseqüentemente a Empresa - ainda de acordo com essa explicação - TRANSFERIU esses saldos para conta de "Despesas de Implantação".

Quanto a esta parte, o parecerista concluiu dizendo ter ocorrido apenas transferência para o ativo pendente contas constantes do ativo realizável.

b) - Insuficiência de correção monetária do balanço em contas do grupo do ativo permanente

Item 2.1 do Auto de Infração - Ano-base 1978 - Exercício de 1979

Item 3.1 do Auto de Infração - Ano-base 1979 - Exercício de 1980

Item 4.1b do Auto de Infração - Ano-base 1980 - Exercício de 1981

De acordo com a peça básica da autuação, a empresa deixou de proceder, por ocasião do balanço de cada um dos mencionados exercícios, à correção monetária das contas relativas ao grupo

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-73.627

po do ativo permanente, na conta "Despesas Pré-Operacionais", classificável no subgrupo ativo diferido, e na conta "Obras em Andamento", constante do subgrupo ativo imobilizado, tendo sido dado por infringido o artigo 347 do RIR/80, anexo ao Decreto nº 85.450, de 04/12/80.

Como fizera, quando se insurgiu contra o item anterior a defesa torna a dizer que a suplicante não cuidará de contestar textos legais posteriores aos fatos citados, porque, aduz, no caso se faz mister a análise de princípio superior de direito. E como síntese do que expõe, colhem-se afirmações no sentido de realçar:

- que a fiscalização pretende que haja lucro tributável antes de ter a empresa começado a funcionar;
- que o lucro seria de natureza escritural, não podendo ter o tratamento possível de diferimento aplicável a eventual lucro inflacionário;
- que o direito tributário tem normas próprias, no concernente à flexibilidade outorgada ao Poder Executivo de regulamentar as leis, e assim não apenas deve conter a norma todas as características próprias que pertençam ao tipo tributário, como devem pedir qualquer flexibilidade à autoridade encarregada de exercitá-la, pois, no caso, a autoridade que regulamenta a norma é a própria beneficiada de sua aplicação;
- que o Regulamento não pode conter nenhuma inovação sobre a lei, pois a única garantia do sujeito passivo da relação tributária está na lei;
- que, na conformidade do art. 97 do CTN, somente a lei pode instituir ou majorar tributos e que a perda de direito do regime postergatório não decorre de lei;
- que, por esta razão, sem entrar na análise de dispositivo legal impertinente (RIR/80), apenas com o exame de legislação de nível hierárquico superior, se direito houvesse por dispositivos anteriores (não ci

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-73.627

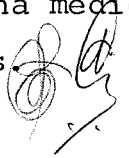
tados na peça acusatória), na medida em que não prevista em lei, seria de nenhum valor.

A decisão singular, a respeito da insuficiência decorreção monetária do balanço, põe em evidência que a correção de despesas pré-operacionais e obras em andamento está prevista no Decreto-lei nº 1.598, de 26/12/77, cujos dispositivos se acham consolidados no RIR/80, salientando que, à falta de qualquer argumento, a defesa insiste na preliminar que opusera.

Na petição de recurso, as contraditas da defesa se baseiam no Relatório-Parecer proferido por Henry Tilbery, citando expressamente:

"As importâncias contabilizadas como "Despesas Pré-Operacionais", arroladas no auto, realmente não foram, corrigidas monetariamente nesse exercício de 1978, quando pela primeira vez os itens do "Ativo Díferido" começaram ser abrangidos pela nova sistemática do Decreto-lei nº 1.598/77- - mas só foram corrigidos a partir de 1979".

Baseando o seu ponto de vista, no que lhe fora explicado para que ditas despesas se enquadrassem no ativo circulante, deixando de submetê-las à correção monetária, o eminente tributarista opina que, frente à "pendência" dos valores empattados, seria de aplicar-se a mesma filosofia constante do item 7.1 do Parecer Normativo CST nº 108/78 (para investimento), a fim de fazer incidir a correção monetária a partir do balanço do exercício seguinte. Serve-se da opinião doutrinária de Nilton Latorraca para criticar a adoção da Portaria Ministerial nº 475, de 23/08/78, para concluir que seria de aplicar-se à hipótese diferimento idêntico ao do lucro inflacionário. E, em relação às "Obras em Andamento", pondera que a situação é a mesma, como foi exposta quanto às "Despesas Pré-Operacionais" e que, além disso, com respeito à classificação no ativo imobilizado o Parecer Normativo CST nº 108/78, no seu item 8, admite, em princípio, o uso do critério exclusivo da pessoa jurídica, na medida que foi amparado por princípios contábeis aceitáveis.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-73.627

- c) - Remuneração "pro labore" de José Nizardo Rebouças Chagas
Item 2.2 do Auto de Infração - Ano-base 1978 - Exercício 1979

A defesa afirma que se trata de procurador empregado, sem ingerência no comando da empresa, dizendo, em conclusão: "tu do o que recebeu gerou direito à dedução, como despesas, na empresa, não se legitimando a glosa pretendida".

A decisão singular salienta que José Nizardo Rebouças Chagas era acionista e diretor superintendente, conforme documentos a fls. 65 e 81 verso, e assim ter a empresa faltado com a verdade ao considerá-lo como procurador-empregado.

Na petição de recurso, a defesa, com base no Relatório-Parecer de Henry Tilbery, reafirma que se trata de procurador-empregado e que mesmo se for considerado como administrador, já na sociedade limitada (tipo sob o qual a recorrente antes operava), somente o poderia ser a partir de 03/10/78, quando por alteração contratual foi admitido como sócio e gerente, enquanto o lançamento contábil glosado é de 29/09/78.

- d) - Reavaliação de bens efetuadas sem observância das disposições legais
Item 2.3 do Auto de Infração - Ano-base 1978 - Exercício 1979

A questão sob esta capitulação se desenvolve ao redor de três empresas, Raymond S.A. - Indústrias de Roupas, J. Lino Vieira e Scatena Montagem Filho Limitada. O crédito tributário decorrente, que se compõe de imposto de renda e correção monetária, quanto a esta parte, se integra da multa de 150%.

A respeito de cada uma dessas três empresas envolvidas, os fatos descritos no Auto de Infração podem receber o seguinte resumo:

- d.1- Raymond S.A. - Indústria de Roupas:

Até 29/09/78, a autuada acumulou um valor a receber, superior a Cr\$ 36.528.890,64, de c/c de Raymond S.A. Indústrias

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-73.627

de Roupas, que, à época, tinha, por acionista controlador o mesmo que o da empresa fiscalizada. A conta representada pelo Código 1.07.01.0001 (fls. 14 verso) fazia parte do Ativo a Longo Prazo, subgrupo "Conta Corrente", item Raymond S.A. - Indústrias de Roupas e foi transferida para conta de código 1.03.06.0005, do Ativo do Grupo Realizável a Longo Prazo, subgrupo Culturas, item Canavial. E se explica, na peça básica, que Raymond S.A. - Indústrias de Roupas teria pago, através da transferência para a autuada de um canavial naquele valor, o seu débito. Intimado a apresentar os documentos comprobatórios não o fez, tendo, apenas, exibido xerox da ficha de lançamento. Na contabilidade de Raymond S.A., conforme diligência efetuada nessa coligada, como dá nota o Termo de Solicitação de Documentos de fls. 153, verificou-se que na mesma data não existe lançamento correspondente, consoante demonstra a ficha razão de fls. 28/35.

Em data de 31/10/78 (fls. 32), Raymond S.A. anula o valor de Cr\$ 44.721.956,72 que realmente aparece a pagar, procedendo a lançamento contábil, por débito da conta de código 1.04.04.0800 (conta do Ativo Realizável a Longo Prazo, subgrupo Contas-Correntes, item Agro-Industrial Fazendas Reunidas S.A), em contrapartida por crédito de duas contas, uma, de código 1.02.05.1043 (conta do Ativo Circulante, subgrupo Clientes, item Daytona Incorporation, com sede nos Estados Unidos), representada pela importância de Cr\$ 30.000.000,00 (4 parcelas de Cr\$..... 7.500.000,00), a outra, de código 1.02.17.0100 (conta do Ativo Circulante, subgrupo Valores a Receber, item Prêmio de Exportação - ICM a Receber), representada pela importância de Cr\$..... 14.721.956,72 (duas parcelas de Cr\$ 7.360.978,36). E assim se conclui no Auto de Infração, pela tributação da importância de Cr\$ 36.528.890,64.

d.2- J. Lino Vieira, empresa individual:

Em 29/09/78, a empresa Agro-Industrial Fazendas Unidas S.A. imobilizou o valor de notas fiscais de J. Lino Vieira, constantes do item 2 do Termo de Intimação para Apresentar Documentos (fls. 09), no total de Cr\$ 28.638.980,65. Em vez da

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-73.627

cumentação correspondente, a fiscalizada apresentou cópias eletrostáticas, sob a alegação de não haver encontrado os documentos pela desorganização de seu arquivo. Analisando as cópias das supostas notas fiscais (fls. 183/188), verifica-se que não só inexiste autorização oficial para a impressão delas, uma vez que não consta, em nenhuma, a identificação da gráfica que as teria impresso, senão também que a empresa J. Lino Vieira não ofereceria aquele valor à tributação. O titular da firma J. Lino Vieira, José Lino Vieira, procurado pela fiscalização, declarou que não realizara os serviços listados nas cópias eletrostáticas (Termo de Depoimento a fls. 18/19 e Representação a fls. 199/201). Os serviços que José Lino Vieira declarou ter executado para a autuada são os constantes do Termo de Depoimento, inconfundíveis com os do total indicado.

d.3- Scatena Montagem Filho Limitada:

Na mesma data de 29/09/78 indicada quanto às duas empresas anteriores, a interessada Agro-Industrial Fazendas Unidas S.A. imobilizou o valor das notas fiscais, constantes do item 3 do Termo de Intimação para Apresentar Documentos (fls. 09), no total de Cr\$ 7.961.647,00. Com referência à apresentação das notas fiscais pela autuada, a situação se depara igual à que se explicou no subitem d.2, escusado dizer, não tendo a empresa Scatena Montagem Filho Ltda. oferecido o citado total à tributação. Consta, ainda, segundo informação de Carlos Alberto De Carli, acionista e presidente da autuada, que Helmo Scatena, sócio dirigente da empresa em epígrafe falecera.

Contraditas da defesa e razões da decisão singular

Na petição impugnativa, a defesa, quanto a este tópico da autuação, começa invocando, outra vez, aquela afirmativa que fizera, sob preliminar, de estar-se dando aplicação do RIR/80 a efeitos pretéritos. A seguir, a defesa passa a comentar a questão, opondo contraditas que, por síntese, afirmam:

- que não houve qualquer pagamento com o pretendido canavial de Raymond para a suplicante, mas o que hou

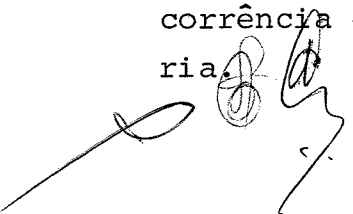
SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-73.627

ve foi simplesmente a alteração do número da conta, dentro da suplicante, permanecendo com rotulação diferente, acrescentando: "A conta que tinha a titulação de Despesas Pré-Operacionais transferida para a conta Canaviais, dentro da própria Suplicante, sem qualquer modificação do "status" entre a Suplicantee Raymond";

- que o mesmo se pode dizer quanto aos pretendidos não pagamentos aos empreiteiros José Lino Vieira e Scatena;
- que o autuante não deve ter examinado na entidade bancária, isto é, no Banco do Brasil S.A., que:
 - a) tais despesas foram autorizadas;
 - b) a documentação pertinente encontra-se com a sociedade da União Federal, que só autorizou os pagamentos após pormenorizado exame;
 - c) que tais pagamentos foram feitos diretamente aos referidos empreiteiros pelo Banco do Brasil;
- que solicita a realização de diligência na entidade bancária;
- que é pacífico o princípio de que a fraude, não se presume e após citar jurisprudência, diz estar provado que, no caso específico, as operações e os pagamentos estão livres de qualquer suspeita e que o autuante presume a fraude, mas não a prova, pretendendo alterar o art. 112 do Código Tributário Nacional.

Após a manifestação do autuante a respeito das contradições da defesa, e, em particular, quanto à diligência solicitada, afirmando que ela visa a demonstrar algo sobre o que não pára dúvida, a liberação das verbas pelo Banco do Brasil S.A., a decisão do Delegado da Receita Federal em Manaus confirmou a o corrência da irregularidade descrita no item 2.3 da peça acusatória.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-73.627

A defesa se serve, literalmente, na petição de recurso, dos mesmos termos expostos no Relatório-Parecer de Henry Tilbery, o qual, após dizer que se baseava em esclarecimentos verbais recebidos da empresa e que a fiscalização colocou em dúvida a legitimidade da documentação apresentada, afirma que o exame de objeções desta natureza extravasa o âmbito do mencionado Relatório, conforme se verifica pelo excerto seguinte, colhido a fls. 109/110:

"Conforme esclarecimentos verbais recebidos da Empresa os saldos acumulados naquelas contas realmente tinham de ser transferidos para as respectivas Contas do Ativo, registrando as aplicações efetuadas nas respectivas Contas Patrimoniais. Portanto foi uma re-classificação de Contas do Ativo.

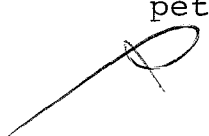
A Fiscalização levantou suspeitas sobre a legitimidade destas transferências. No caso da firma Raymond S.A. entendeu como se a suposta dívida teria sido liquidada por dação em pagamento de um canavial, quando conforme informação prestada pela Empresa, simplesmente importâncias despendidas para formação de Canavial, acumuladas em Conta Corrente, foram transferidas para destinação apropriada, isto é, a "Conta Canavial". Por outro lado no caso das Notas Fiscais emitidas pelas firmas J. Lino Vieira e Scatena Montagem Filho Ltda., a Fiscalização colocou em dúvida a legitimidade da documentação apresentada.

O exame de objeções desta natureza evidentemente extravasa do âmbito deste nosso Relatório".

- e) - Falta de declaração de rendimentos, com tributação do lucro inflacionário sem incidência do tributo algum sobre de lucro arbitrado

Item 4.1.ª do Auto de Infração - Ano-base 1980 - Exercício de 1981

Combinado o disposto no art. 676, inciso I, do RIR/80, que determina efetuar-se lançamento de ofício quando o contribuinte não apresentar declaração de rendimentos, com o art. 678, inciso I, do mesmo regulamento, que estatui fazer-se o lançamento de ofício, arbitrando os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração, e como se diz, na peça acusatória, que a empresa não teve receita de competência do exercício de 1981, dispondo a fiscalização do saldo

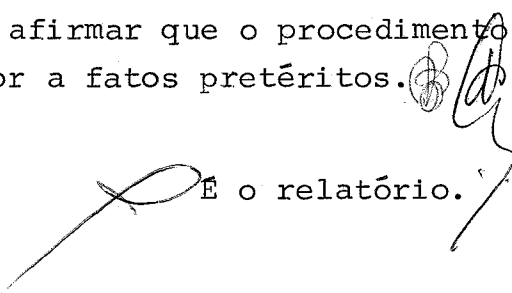


SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-73.627

credor da conta de correção monetária, foi o lucro inflacionário submetido à tributação, na conformidade do art. 363, § 4º, do regulamento de regência.

Protestou a empresa acentuando que, na espécie, o lucro inflacionário não se realizou e, ao mesmo tempo, afirmando inexistir dispositivo legal que autorize a tributação de lucro inflacionário diferível. E após tecer comentários acerca de constituir medida de exceção o arbitramento do lucro, somente aplicável quando a escrituração é manifestamente imprestável à conferência do resultado operacional, volta a falar a respeito de haverem-se indicado, na peça básica, dispositivos do RIR/80, perseverando 'em afirmar que o procedimento fiscal está impondo direito posterior a fatos pretêritos.



E o relatório.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-73.627

V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

A distinção entre mérito e legalidade não há de ser puro artifício para que, através de mero jogo de palavras se formulem teses preliminares válidas. Distinguem-se, sob o ponto de vista técnico-jurídico, as leis do imposto de renda, incluindo-se nelas os decretos-lei, com o regulamento do respectivo tributo, uma vez que não se aponta haver este extravasado os limites da eficácia estabelecida nas leis, não dá para entender. O regulamento não legisferaria; apenas concentra, em um só ato, tudo o que preexiste vigorando em legislação específica e esparsa. Ele consolida, portanto, em seu contexto regulamentário textos de leis que ainda não perderam a eficácia, o que reflete um labor compilativo, mas não legislativo, executado com o objetivo de facilitar a consulta de textos, em vigor, de leis antecedentes à data do decreto que aprova o regulamento correspondente. O regulamento do Imposto de Renda é sempre aprovado por um Decreto e outra coisa não representa senão a compilação de toda a legislação do Imposto de Renda, ordenada em artigos, parágrafos, incisos, alíneas, etc., cuja redação é sempre a dos textos legais em que se baseia, vigentes anteriormente à publicação do Decreto aprovativo do citado Regulamento.

A função do regulamento é essencialmente integrativa da lei que o antecede. Então, ele há de ser entendido como existente na mesma data dos textos de lei aos quais se integra, uma vez que o regulamento constitui apenas interpretação, e não criação, do pensamento legislativo. Ele obriga tanto como a lei, à qual está subordinado. A distinção entre a lei e o regulamento é tão-somente de cunho formal, sem nenhuma influência no campo técnico-jurídico de criação de direito para se dizer que se está dando ao regulamento efeitos pretéritos a fatos ocorridos após o advento de preceitos da(s) lei (s), que servem de matriz aos dispositivos do regulamento.

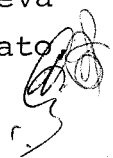
Tendo por finalidade assegurar ou facilitar a execução da lei, por certo o marco cronológico para aplicação do re-

gulamento não se situa na data em que se torna público o decreto que o aprova. A sua aplicação há de ser feita a partir da data do advento da norma da lei regulamentada.

Contendo-se o regulamento dentro dos preceitos das leis regulamentadas, sem lhes modificar qualquer dos seus aspectos, uma vez que não foi apontada nenhuma alteração, inexistente razão para se alegar que, desconhecendo a que dispositivos do regulamento anterior os do atual corresponde, ocorre cerceamento de defesa, não passa de argumento ingênuo de quem não possui meios para rebater verdades irretorquíveis, sabido que o importante é ter ciência das leis cujos preceitos se regulamentaram, e isto seja em qualquer dos regulamentos do imposto de renda vem após a descrição de cada dispositivo regulamentar, indicada a lei, e o respectivo preceito, que deram origem à norma regulamentar. Que diferença faz, por exemplo, em saber que o artigo 191 do RIR/80 corresponde ao art. 162 do RIR/75, se basta conhecer que o preceito regulamentado está paralelo com o art. 47 da Lei nº 4.506, de 30.11.1964, indicado num e no outro regulamento, e se mais ainda se quiser recuar, indicado também está no artigo 162 do Regulamento anexo ao Decreto nº 58.400, de 10.05.1966, ou no art. 113 do Regulamento acostado ao Decreto nº 55.866, de 25 de março de 1965?

Nem mesmo o artigo 778 do RIR/80, de que a defesa se serve para expender a opinião de que ao Regulamento do Imposto de Renda baixado com o Decreto nº 85.450, de 04.12.1980, estaria sendo dada aplicação retroativa a fim de atingirem-se efeitos pretéritos, oferece tal entendimento, porquanto, embora o dispositivo regulamentar citado diga "este Regulamento entrará em vigor na data da sua publicação...", o dispositivo sob comentário também deixou claro o respeito às leis em vigor, ao concluir com a expressão "ressalvados os casos em que esteja prevista vigência específica".

Desta maneira é preciso encararem-se com alguma reserva certos trabalhos profissionais sobre a matéria em debate, por mais ilustres que sejam os juristas que os subscrevem, por quanto podem estar apenas empolgados pela paixão do desempenho nobre e elevado do advogado de querer assegurar, em concreto, um direito abstrato.



que pretendem admiti-lo líquido. Para isso repetem, inúmeras vezes, de forma fastidiosa, o mesmo assunto, almejando, com o pertinaz repisamento, que se vejam estrelas onde só nebulosidade existe, numa demonstração inequívoca de suprir pelo cansaço o que lhes falta de sinceridade, e lhes sobre de ingenuidade, em discernir as verdadeiras preliminares, com as quais, quando realmente ocorrem se vulneram, previamente, as exigências do fisco.

Nem tampouco procede a alegação de que o sujeito passivo foi tolhido em defender-se da ação fiscal sob o fundamento de não lhe ter sido proporcionado acesso aos documentos apreendidos.

Os documentos apreendidos se encontram anexados ao processo com o objetivo de ficarem comprovadas as graves irregularidades perpetradas e não tinham de ser devolvidos. Devolverem-se documentos dessa natureza só por ingenuidade. A devolução implicaria na perda da prova material das irregularidades praticadas.

O fato de dizer que ao sujeito passivo não se proporcionou o acesso aos documentos apreendidos é mais um argumento frívolo da defesa. No Órgão preparador foram abertas, por duas vezes, vistas do processo: uma, após a lavratura do Auto de Infração, para que se propiciasse à defesa formular a petição impugnativa, outra, depois da decisão singular, a fim de que articulasse a petição de recurso.

As disposições legais não indagam onde o sujeito passivo vai redigir a sua defesa e sim dizem que se lhe facultem vistas do processo no Órgão preparador, o que é bem diferente. Se o sujeito passivo não toma vista do processo porque admita não ter necessidade de acesso aos documentos apreendidos por saber muito bem do que se trata, ou porque se julgue vexado em comparecer ao Órgão preparador para a finalidade daquelas vistas, isto se resume apenas em opinião pessoal da defesa da qual não se compadecem as disposições legais da processualística fiscal.

O que a lei da processualística fiscal estabelece é dar-se-lhe vistas do processo, as demais providências, para que



o sujeito passivo manifeste defesa, correm exclusivamente por sua conta e risco, dependente como é de ato unilateral da sua vontade, consistente em obrigação de fazer, ou deixar de fazer.

O certo é que toda a retórica com que se ormamenta a defesa, na tentativa de embair um atestado de incompreensão, sempre remigrando, mesmo ao debater o mérito da questão, argumentos já vencidos na discussão das preliminares, bem demonstra quão mal alinhavada é a ginástica dialética do ensaio praticado para incutir um desnexo ao entendimento, ao afirmar ser-lhe impossível, apenas pelo exame dos fatos, atingir a plenitude do direito, porque ocorrera apreensão dos documentos. A impossibilidade é compreensível, não pelo que a defesa diz, mas porque contra verdades incontestáveis na da há que as possam destruir, pois os documentos ficaram-lhe ao alcance, conforme antes se explicou.

É preferível que a defesa deixe de fazer rodeios e enfrente a lisura do procedimento fiscal, porquanto lhe é cômodo fazer escusas puramente subjetivas, a tecer comentários precisos a respeito de documentos forjados para fantasiar uma ilusão, encobrindo uma realidade. E é bem de ver-se que o decantado Relatório-Parecer do ilustrado tributarista Henry Tilbery, apenas se louva em esclarecimentos que diz haver recebido verbalmente da empresa, profere opinião do que a sistemática do imposto de renda estabelece, em abstrato, para regular, genericamente, operações que não se inquinem de anormais, como fez o procedimento fiscal, mas expressamente se esquivava de analisar se a documentação apresentada é legítima, ante as objeções opostas pela fiscalização, quando, então, disse, a fls.6 daquele Relatório-Parecer; "O exame de objeções desta natureza evidentemente extravasa o âmbito deste nosso Relatório".

Rememorando-se as palavras com que a defesa se serviu, na petição impugnativa, ao debater o item 1.1 da autuação, designado por "cancelamento pelo contribuinte de valores a receber", ali foi dito que não houve qualquer liberalidade, mas apenas acerto de contas, no que foi rebatido pela decisão recorrida, ao ponderar que nesse acerto de contas foram perdoados débitos de outras empresas, duas delas coligadas da autuada, a Raymond S.A-Indústria de



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-73.627

Roupas e a Comama Limitada, constituindo-se isso em liberalidade da interessada. Na petição de recurso, a defesa já não mais diz tratar-se de acerto de contas e sim valores aplicados na implantação de novos empreendimentos, reforçando o citado Relatório-Parecer que ainda de acordo com as explicações da empresa, os arrolados na peça inicial foram transferidos para a conta de Despesas de Implantação, porém nada de concreto comprova, quanto à confirmação do que simplesmente alega.

Colhe-se, então, como valiosa colaboração, o parecer de fls. 142/153, do qual se extrai, quanto ao citado item 1.1 da autuação, o seguinte pronunciamento:

"Faço de início uma observação que me parece bastante constante no texto supra aludido (o texto é o do Relatório-Parecer): ele na mais das vezes baseia-se em informações das partes interessadas do que, estritamente, na contabilidade e documentos do contribuinte.

O que o auto de infração constata é que de uma forma ou de outra o contribuinte se fez credor das pessoas e nos montantes relacionados, para num segundo momento abrir mão do seu direito de receber.

Em nenhum momento o contribuinte contesta que estes valores estavam por receber (e nem poderia); e a transferência de um valor a receber para uma conta de despesa (ainda que para amortizar em exercícios futuros) já caracteriza a situação pela qual abre-se mão do direito de receber".

Sob o tópico de insuficiência de correção monetária do balanço em contas do grupo do ativo permanente o qual, no Auto de Infração, abrange os itens 2.1, 3.1 e 4.1.b, respectivamente, exercícios de 1979, 1980 e 1981, a estrutura da defesa, na petição impugnativa, somente se desenvolveu em torno de legalidade com que ela atacou, como preliminar, a ação fiscal. Nenhum argumento relativo ao mérito da questão foi aventado pela defesa, daí a razão pela qual a decisão recorrida dedicou, simplesmente, a frase: "Aqui, à falta de qualquer argumento, a impugnante insiste na sua preliminar".

Somente na petição de recurso, veio a defesa ser



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-73.627

vindo-se, exclusivamente, da opinião proferida no Relatório-Parecer de Henry Tilbery que, diga-se de passagem, não subscreveu nem a petição impugnativa nem a recursória, que diz, logo de início, quanto a esta parte da autuação, conforme transcrição feita no relatório precedente:

"As importâncias contabilizadas como "Despesas Pré-Operacionais", arroladas no auto, realmente não foram corrigidas monetariamente nesse exercício de 1978, quando pela primeira vez os itens do "Ativo Diferido" começaram ser abrangidos pela nova sistemática do Decreto-lei 1598/77 - mas só foram corrigidos a partir de 1979".

Urge esclarecer, para evitar-se possível confusão, que o trecho retromencionado deveria precisar que as importâncias arroladas realmente não foram corrigidas monetariamente no ano-base de 1978 e não exercício de 1978 e só o foram a partir do ano-base de 1979, exercício de 1980, e não apenas dizer-se "a partir de 1979". As referências tais como foram feitas naquele trecho se prestam a formar idéia distorcida da realidade, isto sem ser necessário salientar que até se poderia deixar de conhecer da matéria, em virtude da nítida alteração com que a defesa inovou, no recurso, os fundamentos com que contestara pela petição impugnativa, a exigência fiscal.

Querendo justificar a insuficiência de correção monetária do balanço em contas do ativo permanente, a suplicante alega que as citadas importâncias foram enquadradas no ativo circulante e assim pretender o mesmo tratamento dispensado aos investimentos na forma do item 7.1 do Parecer Normativo CST nº 108, de 28 de Dezembro de 1978.

O fato de haver a empresa classificado erroneamente, no ativo circulante, as aplicações de recursos em despesas que contribuirão para formação do resultado de mais de um exercício social, com indisfarçável desrespeito ao artigo 179, inciso V, da Lei nº 6.404, de 15.12.1976 (Lei das S.A) não lhe dá o direito de deixar de proceder à correção monetária como determina o artigo 39, § 3º, do Decreto-lei nº 1.598, de 26.12. 1977 (art. 347, § 3º, do



RIR/80).

Em cumprimento das atribuições conferidas ao Ministro da Fazenda pelo citado § 3º do art. 39 do Decreto-lei nº 1.598 de 1977 foi baixada a Portaria Ministerial nº 475, de 23.08.1978, que, pelo inciso I, determina, que as despesas de organização pré-operacionais devem ter sua expressão monetária corrigidas por ocasião do balanço patrimonial, de acordo com as normas aplicáveis à correção monetária do ativo permanente e do patrimônio líquido das pessoas jurídicas, de forma que as opiniões doutrinárias proferidas em desfavor das estipulações constantes do ato ministerial não têm o dom de afastar a aplicação de normas regularmente estabelecidas em legislação fiscal específica.

Nem mesmo se pode atribuir às despesas pré-operacionais a característica de investimentos, para que sobre elas se adote idêntico entendimento ao que se obtém do item 7.1 do Parecer Normativo CST nº 108/78. Os investimentos, de que cuida o item 7.1 do Parecer Normativo CST nº 108/78, se referem a participações permanentes em outras sociedades e compreendem as importâncias aplicadas na aquisição de ações e outros títulos de participação societária, o que nada tem a ver com despesas pré-operacionais.

Em relação às obras em andamento correto está também o procedimento fiscal, em submeter o valor delas à correção monetária. Além de não se tratar de investimento, para que se aplique o item 7.1 do Parecer Normativo CST nº 108/78, põe-se em relevo que a crítica mencionada na parte fiscal do item 8 desse mesmo Parecer Normativo visa aos objetivos que a pessoa jurídica destina dar a imóveis adquiridos ou em construção e, na hipótese, é óbvia a imobilização das obras em andamento, ainda mais dizendo a defesa, no final de fls. 98, que, quanto às Obras em andamento, a situação é a mesma exposta em relação ao item anterior, o qual cuida das despesas pré-operacionais e, como se teve oportunidade de verificar, no que se relaciona com estas, justificado ficou estarem elas sujeitas ao ajuste monetário.



No que diz respeito à remuneração "pro labore" de José Nizardo Rebouças Chagas (item 2.2 do Auto de Infração), embora a defendente continue afirmando que ele era simplesmente procurador empregado e tenha vindo alegar, na peça recursória, que ele entrou no rol de diretor em 05.02.1979, ou mesmo se for considerado como administrador já na sociedade limitada somente o podia ser a partir de 03.10.1978, quando foi admitido como sócio e gerente, para afinal declarar que o lançamento contábil efetuado em 29.09.1978 é de data anterior, sobreleva dizer que nenhuma prova do que se alega foi trazida à colação. Assim, nada mais transparece das alegações expendidas do que palavras, e só palavras, sem nada comprovar-se em sentido contrário ao que afirma o procedimento fiscal, a fls. 143, assim:

"2.2 - O valor pago ao Sr. José Nizardo Rebouças no lançamento à pág. 265 do Livro Diário recebe no histórico o título de "pro labore", e na Declaração de Rendimentos o referido Sr. é dado como sócio. À luz destes dois elementos o fiscal julgou a natureza e a necessidade da despesa registrada.

Agora o recurso faz uma químicia de datas com o objeto de dizer que não cabe a glosa.

A partir de 3.10.78, o referido Sr. se tornou sócio e gerente, o que o recurso não esclarece é a que título o contribuinte pagou com data de 29.09.78 a quantia citada e que o Diário Chama de "pro labore", se nesta data não havia nenhum vínculo entre o contribuinte, e o referido Sr. Neste caso deveria ser arquivado na empresa um documento que esclarecesse qual foi o serviço prestado pelo referido Sr. e que o Diário chama com o original nome de "pro labore". Em nenhum momento este documento foi mostrado."

De todos os tópicos em que se desdobra a presente controvérsia fiscal, o que se depara em circunstâncias mais graves é, sem dúvida, o apontado sob o item 2.3 no Auto de Infração, menos por sua intitulação do que propriamente pelo conteúdo que ele encerra. Embora intitulada como "Reavaliação de bens do Ativo Permanente em desacordo com as normas vigentes", e sob tal designação se possam fazer críticas em face da gravosa penalidade aplicada à intensidade da irregularidade se afere não pelo nome do batismo



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-73.627

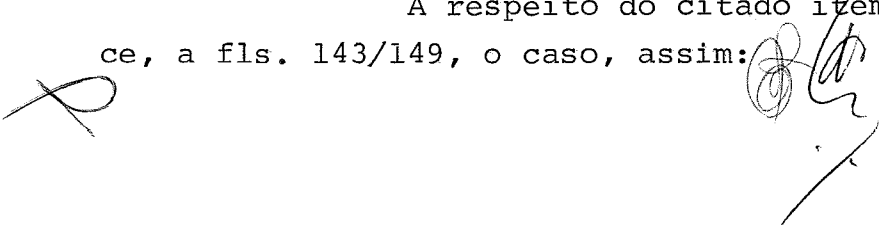
mo recebido na peça vestibular, mas pela forma condenável com que se apresenta, especialmente frente à representação de fls. 190/192 e aos depoimentos de fls. 18/19, peças estas sobre as quais a defesa se deteve em silêncio por toda a extensão da lide, não lhes dedicando uma só palavra.

Neste comenos, não se sinta a defesa cega ou mouca e passe a ver ou ouvir tais peças acusatórias de representação e depoimentos pois não há fundamento para ela dizer que a autoridade fiscal agiu por mera presunção da existência de fraude.

Só mesmo por um juízo mal formado poder-se-ia admitir a ocorrência de mera presunção de fraude, acerca de fatos expostos objetivamente, se, para rebater semelhante fatos, não se trazem provas convincentes, mas apenas palavras, de que a autoridade singular decidira a questão sem convicção de existência de logração com que se increpam os valores arrolados sob o item 2.3 da autuação.

A questão subordinada a esse item 2.3 desenrola em torno de três empresas - Raymond S.A-Indústria de Roupas, J. Lino Vieira e Scatena Montagem e Filho Limitada. Em relação à empresa Raymond S.A-Indústria de Roupas a infração se correlaciona com a transação de um canavial inexistente; quanto à empresa individual J. Lino Vieira com obras de construção de uma destilaria de álcool em Itacoatiara, desde a instalação de canteiro de obras e terraplenagem até a pintura e limpeza final das edificações e áreas de circulação (fls. 195), que, em realidade foi construída por Sermatec S.A (fls. 154), tendo sido registrados valores como pagamentos ilusoriamente àquela empresa individual como se depreende da representação de fls. 190/192 e do Termo de Depoimento de fls. 18/19; e no que diz respeito à empresa Scatena Montagem e Filho Limitada por compras inexistentes.

A respeito do citado item 2.3, o autuante esclarece, a fls. 143/149, o caso, assim:



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-73.627

"2.3 - Reavaliações Indiretas do Ativo:

O Decreto-Lei 1.598/77 estabeleceu princípios para os casos de "nova avaliação" de bens do ativo, em data posterior aos fatos objetos do auto de infração, o Decreto-Lei nº 1.730/79 alterou a abrangência destes princípios restringindo seu alcance a nova avaliação de bens do ativo permanente.

Portanto, em vigor para os fatos em questão a redação original do Decreto-lei 1.598/77.

Da leitura do diploma legal (art. 35) salta clara a preocupação fiscal, a saber, o aumento do valor de um bem do ativo afetará o resultado, diminuindo-o, por ocasião da realização deste bem.

Para evitar o prejuízo que sofreria os cofres públicos, manda o citado Decreto-Lei que o aumento imposto, nestes termos, a um bem do ativo seja já no próprio exercício em que houver a nova avaliação adicionado ao lucro líquido do exercício para se determinar a base de cálculo do tributo, independente da realização do bem do ativo.

Ressalva, a legislação, uma hipótese, da obrigação de oferecer o fruto da reavaliação à tributação de imediato, é o caso do contribuinte que com a contrapartida do aumento do ativo constitui uma reserva de reavaliação, e dá a essa reserva tratamento rigoroso estabelecido pelo decreto-lei.

Posto este quadro, podemos analisar os fatos arrolados no auto de infração:

a) Raymond S/A: O contribuinte faz constar no seu realizável a longo prazo um canavial que seus livros e os da outra empresa implicada demonstram não existir. A existência do canavial em questão ficaria provada no momento que se apresentasse à fiscalização o documento comprobatório de sua aquisição (no caso da compra do canavial formado) e neste caso o vendedor teria os comprovantes dos custos de formação ou a contabilização gradual dos custos de formação do mesmo. Analisados os Livros Diários das duas empresas verifica-se que nenhuma das duas hipóteses se deu, isto é, Raymond S/A nunca formou, ou comprou canavial que pudesse transferir para Agro-Industrial Fazendas Unidas S/A em troca dos Cr\$ 36.528.890,64 que esta lhe passou, basicamente através de cheques sacados contra a conta bancária mantida por Agro-Industrial Fazendas Unidas S/A no Banco Comércio e Indústria de São Paulo S/A - COMIND, agência Manaus.

Intimada a comprovar a formação do canavial ou

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-73.627

sua compra, Raymond S/A colocou à disposição da fiscalização seu livro Diário sem dar maiores explicações. No livro Diário de Raymond S/A aparece o registro dos Cr\$ 36.528.890,64 que o contribuinte lhe repassou através de cheques do COMIND.

Para amortizar a dívida em sua contabilidade, Raymond S/A transfere um valor a receber de um cliente (Daytona Inc. - empresa com sede nos Estados Unidos de pessoas ligadas às empresas em questão), aliás este valor a receber do cliente nos Estados Unidos desaparece, uma vez que Agro-Industrial como vimos não o registra em sua contabilidade (o que é registrado é um canavial). Diga-se, a título de ilustração, que a vendapara o exterior que gerou este valor a receber foi inclusive agraciada com o crédito-prêmio do IPI, para exportação, foi ainda ressarcido em moeda corrente, pelo poder público uma vez que as empresas situadas na ZFM não têm oportunidade de utilizar o crédito de tributos face às isenções.

O que foi levantado pela fiscalização, através, da escrituração do contribuinte foi confirmado por Auditoria do Banco do Brasil S/A, que em levantamento físico levado a termo in loco comprovou que dos 2.500 hectares que a Agro-Industrial dizia ter só foram encontrados 693 hectares de cana-de-açúcar; ou seja haviam 693 hectares registrados com o custo de 2.500. (documento anexo).

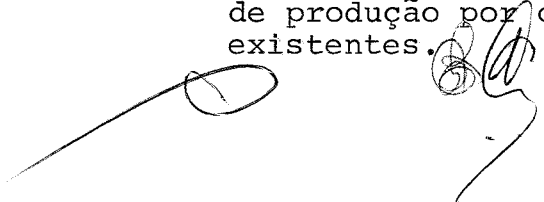
Como podemos chamar esta química contábil de reavaliação do ativo?

É compreensível que o Dr. Tilbery não tenha visto nenhuma semelhança entre o que está escriturado nos livros das duas empresas e ritual claro e inequívoco prescrito no Art. 8º da Lei nº... 6.404/76, mas isto reforça o auto de infração, pois a legislação é clara ao dizer que uma das condições para que não se ofereça de imediato à tributação a contrapartida da reavaliação é seguir o ritual supra citado.

Se na forma a operação tenta camuflar a reavaliação, no seu efeito a reavaliação é gritante.

No momento em que os canaviais da empresa (os que existem) forem chamados ao processo produtivo carrearão consigo o custo do canavial que não existe, ou melhor custos adicionais que lhes foram imputados.

Na verdade, os canaviais existentes passaram a ter além de seu custo próprio de formação mais Cr\$ 36.528.890,64. E este valor onerará o custo de produção por ocasião da realização dos canaviais existentes.



No seu efeito fiscal em que difere esta operação daquela em que um contribuinte que tendo uma máquina contabilizada por Cr\$ 1.000,00 lhe atribui mais Cr\$ 500,00 a título de reavaliação e a partir daquela data passa a depreciá-la pelo valor de Cr\$ 1.500,00?

Tudo dito, tudo explicado, tudo esclarecido só resta uma pergunta, qual foi o destino dado aos Cr\$ 36.528.890,64?

b) J. Lino Vieira com relação às operações realizadas com a firma individual J. Lino é de se destacar que, de fato, o dinheiro foi sacado do ativo do contribuinte, portanto estes valores saíram, de fato, dos cofres da empresa; não foi esclarecido o beneficiário, uma vez que o Sr. José Lino Vieira em declaração já anexada ao processo diz não ter sido o beneficiário, e nem mesmo ter prestado os serviços.

Diante disso chamo a atenção do Egrégio Conselho para os seguintes fatos:

- Em nenhum momento foi possível apresentar à fiscalização as referidas notas fiscais; as cópias apresentadas não tem autorização para impressão.

- A construção da destilaria de álcool foi contratada no seu todo com SERMATEC S/A de SERTÃOZINHO S.P., não sendo possível entender um contrato paralelo para as obras civis, uma vez que as mesmas já estavam contratadas com a empresa de SERTÃOZINHO.

- A firma J. Lino não reunia as mínimas condições técnicas para realizar as mencionadas obras.

- É impossível que o Sr. José Lino Vieira tenha tido, em algum momento os valores que lhe são atribuídos, considerando seu padrão de vida. Hoje, o Sr. José Lino Vieira trabalha como motorista, fazendo entregas para uma empresa de eletrodomésticos de Manaus, e não se tem notícias que neste intervalo de tempo ele tenha de alguma forma gasto tal quantia.

- Hoje, 1.982, não existe no território da destilaria de álcool, nem mesmo em toda a Agro-Industrial Fazendas Unidas S/A nenhum centímetro de estrada pavimentada.

- Anexo agora ao processo as cópias das cópias apresentadas à fiscalização.

- A declaração prestada pelo Sr. José Lino perante três Fiscais de Tributos Federais oferece credibilidade pois vai de encontro a outros indícios que fazem concluir pela não prestação dos

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-73.627

serviços pelo Sr. José Lino.

- O Sr. José Lino não prestou os serviços, e muito menos foi remunerado por eles, mas alguém os teria executado, uma vez que o Dr. Tilbery sugere uma visita ao local para comprovar a efetivação dos mesmos.

Aqui há que se destacar de princípio que não sendo prestado pela referida firma individual os serviços, muito mais lógico teria sido nomear para efeito de pagamento o real prestador dos serviços.

Quanto à execução das obras haverá que se discernir, pois como já dissemos, pavimentação, por exemplo, não foi feita até hoje nenhum centímetro, outras, porém, foram realizadas, assim diversos desmatamentos, terraplanagens, e as obras civis da destilaria.

A existência de algumas obras não seria suficiente para comprovar a aplicação dos recursos e justificar a posterior incorporação ao custo dos futuros produtos das quotas de depreciação e amortização, ao menos em relação a elas?

Entendemos que sim, mas em relação aos seus custos reais já contabilizados pela empresa em outras rubricas. Explico-me:

As obras de terraplanagem e desmatamento foram realizadas pelo próprio contribuinte, com seus tratores e seus tratoristas; portanto, o custo destes serviços já estão incluídos nas despesas pré-operacionais a título de depreciação dos tratores, salário do pessoal aplicado, despesas com combustível, despesas com manutenção do imobilizado, e etc.

Quando este serviço é atribuído ao Sr. José Lino, que nem trator tem, ele já está sendo contabilizado pela segunda vez.

Com relação às obras civis da destilaria elas foram executadas pela empresa SERMATEC S/A, que entregou a destilaria funcionando com todas as obras prontas, e para tal foi paga, conforme contrato em anexo.

Outra vez resta saber quem se beneficiou dos recursos liberados em contrapartida a estes lançamentos a débito do ativo permanente. De novo o ativo está superavaliado o que dentro de nossa linha de entendimento vem a ser uma flagrante e inexorável reavaliação do ativo em desacordo com os preceitos do Art. 8º da Lei 6.404/76.

c) Scatena Montagem e Filho Ltda. O Sr. Helmo Scatena faleceu. A empresa de que era sócio já mais declarou as receitas que a contabilidade de

Agro-Industrial Fazendas Unidas S/A lhe atribuiu. As notas fiscais não existem. Como comprovar as operações comerciais que o contribuinte lhe atribuiu?

Partimos do princípio de que os bens comprados de Scatena Montagem e Filho Ltda. deveriam estar nas Fazendas Unidas ou então deveriam ter sido baixados do ativo Permanente do contribuinte.

Para testar a hipótese tomamos dentre as cópias apresentadas como sendo notas fiscais dois dos itens de maior relevância, o grupo gerador com posto de motor MWM de 224 HP e gerador TOSHIBA de 180 Kva e o torno de 3.000 mm entre pontas.

Comprovamos já na fiscalização que os dois equipamentos não foram baixados a nenhum título.

Conforme o Termo de Diligência em anexo fomos ao local e encontramos:

- 2 (dois) grupos geradores com estas características (e somente dois).
- 1 (hum) torno com estas características (e somente um)

Aí procedemos uma verificação na praça entre possíveis fornecedores, e constatamos que os dois grupos geradores existentes foram adquiridos por Agro-Industrial Fazendas Unidas S/A de MODIESEL S/A, e mais, as duas notas fiscais emitidas por MODIESEL S/A estão escrituradas na contabilidade do contribuinte. Não existe um terceiro grupo gerador com estas características, portanto o contribuinte nunca comprou grupo gerador de Scatena Montagem e Filho Ltda. (estão anexadas cópias das notas fiscais de MODIESEL S/A).

Com relação ao torno encontrado nas Fazendas Unidas conforme declaração em anexo, ele pertence ao SR. PEDRO HERMINIO.

Mais uma vez não existe o torno comprado de Scatena Montagem e Filho Ltda.

Srs. Conselheiros, não existem as notas fiscais, não existem os bens e os serviços, os recursos saíram, de fato dos cofres da empresa, sendo substituídos na contabilidade por uma gritante super-avaliação dos bens existentes do ativo, como não considerar este fato como reavaliação do ativo".

A recorrente deixou de prestar declaração de rendimentos do exercício de 1981 e por esse motivo foi autuada na forma do item 4.1.a da peça vestibular, não para ser tributada com base no lucro arbitrado, mas para submetê-la à incidência tributária.

ria sobre o lucro inflacionário. Não houve, portanto, nenhum arbitramento do lucro, mas como o saldo credor da correção monetária, ou seja, o lucro inflacionário se sujeita à tributação, por dever de ofício aquele saldo credor sofreu a incidência imediata do tributo.

Na espécie dos autos, não se trata, pois, de considerar-se que a demora na entrega da declaração que, diga-se de passagem, não há prova de que ela tenha ainda sido entregue, faça perder o direito de escolha do regime tributário, uma vez que a tributação do lucro inflacionário resguarda a tributação pelo lucro real, dado que, na determinação deste lucro, como consequência do lucro líquido do exercício, que se compõe em somar-se algebricamente ao lucro operacional várias importâncias de resultados não operacionais, entre as quais se inclui o saldo da correção monetária, é bem de ver-se que ao lucro real se integra, de forma indireta, o lucro inflacionário. Ora, se no caso somente se está tributando o lucro inflacionário, preservado está o regime tributário pelo lucro real, uma vez que o lucro arbitrado foi considerado a nível zero, enquanto que o lucro presumido é aqui incabível, por se cuidar de sociedade por ações.

Carece, portanto, de fundamento a pretensão da defesa em querer que se trate de lucro inflacionário diferível, afirmando que se for admitido o arbitramento do lucro em relação ao ano-base de 1980, exercício de 1981, o que poderia ser adicionado ao lucro arbitrado somente seria o saldo do lucro inflacionário acumulado em relação aos anos-base anteriores, portanto, como se verifica da prova dos autos, não houve nenhum arbitramento de lucro.

O que a jurisprudência tem estabelecido em precedentes uniformes consiste em se entender que a falta de declaração de rendimentos, por si só não justifica o arbitramento do lucro e, frise-se, aqui o que se está tributando é o lucro inflacionário e nenhuma importância de lucro arbitrado.

Do contrário, a prevalecer a opinião da defesa



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-73.627

vence-se o prazo da entrega da declaração de rendimentos e não se cumpre a obrigação; desrespeita-se o procedimento de ofício e continua-se na inércia; demora-se por conta exclusiva do sujeito passivo e a obrigação não é satisfeita; e assim fica-se indefinida—mente sem nada ser atendido e por fim ainda se julga o faltante com o direito de livrar-se de sanções decorrentes do próprio ato desidioso a que deu causa. Se assim fosse, a falta de repressão seria um estímulo ao desafio para o cumprimento das prescrições legais.

Verifica-se pela prova do autos, que a empresa já se encontrava, por ocasião do procedimento fiscal, em pleno funcionamento e apenas mantinha em fase pré-operacional a destilaria de álcool e foi exatamente em razão desta atividade que se pratica—ram as irregularidades detrimntosas para o erário. Em funcionamento já se acham atividades atinentes à agricultura, à extração e industrialização de madeira, à fabricação de aguardente e à fabricação de farinha de mandioca.

Sobreleva, pois, dizer que a declaração DCI/DAI—nº 127/81 (fls. 139), expedida pela SUDAM, além de haver sido obtida após a constituição do crédito tributário, não se correlaciona com o resultado que a ação fiscal submeteu à tributação.

A propósito, é até oportuno relembrar que o ilustre tributarista Henry declarou, em várias passagens do seu Relatório-Parecer de fls. 104/128, abster-se de discutir o mérito dos documentos oferecidos como prova das operações que se inquinaram de irregulares.

Em fundamentado parecer, o autor do presente feito proferiu, a fls. 149/152, considerações do seguinte teor:

" 4.1 Esclareça-se, de início, que o contribuinte, como tal não se encontrava em fase pré-operacional no ano-base de 1.980, em sim uma de suas atividades - a destilaria de álcool. Funcionavam a agricultura, a extração e industrialização de madeira, a fábrica de aguarde

dente, assim como a fábrica de farinha de mandioca.

O auto de infração exigiu tributo sobre o saldo credor da conta correção monetária do balanço, uma vez que o contribuinte estava omissos com relação à Declaração de Rendimentos do exercício de 1981, considerando que a fiscalização iniciou-se em 29/07/81 e só encerrou-se em 22/10/81, o contribuinte teve amplo prazo para manifestar as suas opções, sobretudo considerando-se que o prazo para declarar era 31/05/81.

Mais uma vez o fiscal deveria diferir "ex officio" o lucro inflacionário do contribuinte? Entendo que não, e o contribuinte sabe que não, uma vez que correu à SUDAM em busca de isenção para o seu projeto industrial, para com isto cobrir o tributo devido.

Vejo, porém, na declaração DCI/DAI - Nº 127/81, que a isenção abrange "a produção anual de 3.250 sacos de guaraná beneficiado, 36.000 sacos de farinha de mandioca, 2.166 sacos de amido de mandioca, 6.000 m³ de madeira serrada e beneficiada e 21.600 lt/mil de álcool carburante hidratado.

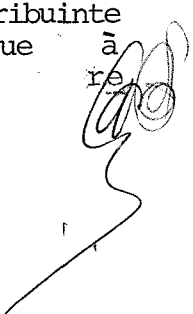
O resultado objeto da tributação não é decorrente de nada do que foi isentado. Além do crédito tributário ser anterior a carta de isenção.

Vejo nesta tentativa, tão-somente uma confissão de dívida por parte do contribuinte, e sua afoita tentativa de resgatá-lo através da carta de isenção.

O contribuinte, no recurso, diz ter procedido a correção monetária do balanço, e que no decorrer da fiscalização colocou-o a disposição do fiscal; de fato o fez, pelo que foi anexado ao auto.

Da análise da escrituração do contribuinte verifica-se que já no próprio exercício, o contribuinte utilizou o resultado da correção monetária, que diga-se neste momento era resultado do exercício, conforme a lei das sociedades por ações, para amortizar o saldo de uma conta de gastos pré-operacionais do ativo diferido (Dr. Tilberly confirma isto no seu parecer).

Por certo este é um tratamento contábil para tal resultado, o tratamento fiscal poderia ter sido diferente, através de ajustes no livro de Apuração do Lucro Real, mas não o foi. E o contribuinte mesmo confessa em sua defesa que pelo balanço entregue à fiscalização manifesta a sua opção com relação ao re



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-73.627

ferido resultado, inclusive do ponto de vista fiscal.

Eis que a legislação fiscal estabeleceu como condição para a dedutibilidade da amortização dos gastos pré-operacionais que esta só se inicie após a entrada em funcionamento do empreendimento que lhes originou, e ainda respeite um certo prazo, e taxas anuais.

Pois bem, o empreendimento que originou os gastos pré-operacionais ainda não estava em operação, é o que o contribuinte canta em verso e prosa no recurso.

Dai ocorreu que o contribuinte utilizou um resultado do exercício ainda sujeito à tributação para amortizar um gasto ainda não dedutível. Ao se aceitar tal operação como correta elevaríamos a categoria de correto o absurdo de admitir que um resultado sujeito à tributação não mais fosse tributado (através de subterfúgios contábeis) e aceitar a dedutibilidade de uma despesa indedutível.

Por isso, aplicando a legislação fiscal sobre a manifestação de vontade do contribuinte expressa em seu balanço patrimonial, devidamente escriturado em seu diário, vemos que ao encerrar o saldo credor da conta correção monetária do balanço contra seus gastos pré-operacionais ele procedeu a amortização dos mesmos em oposição a tudo o que prescreve a legislação tributária. A operação procedida pelo contribuinte deixaria de ter qualquer consequência fiscal, no exercício em questão, se o saldo credor da conta correção monetária (ou o resultado do exercício) tivesse sido oferecido à tributação, o que fiz "ex officio", uma vez que no gozo de sua espontaneidade o contribuinte não o fizera.

Um outro aspecto que ainda poderia ser chamado à luz referente ao fato analisado é que à revelia de tudo, o lucro inflacionário se realiza na proporção da realização contábil do ativo permanente.

Por sua vez a amortização dos gastos pré-operacionais é uma forma incontestável de realização do ativo permanente.

Ainda que o contribuinte houvera diferido o lucro inflacionário, ele estaria obrigado a realizar uma parcela do mesmo, e ainda assim como vimos, a amortização não seria dedutível.

Conjugando os dois aspectos levantados só podemos concluir que se não fôra lançado "ex officio" o erário jamais teria notícias deste legítimo crédito tributário.

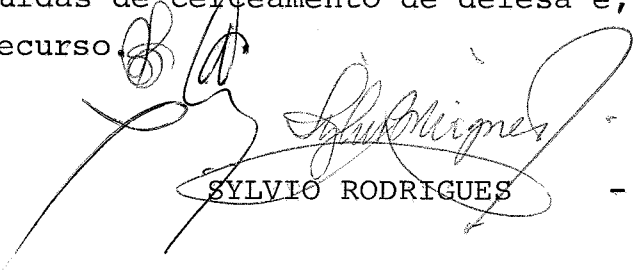


SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-73.627

Por esta informação fiscal anexo ao processo os seguintes documentos:

- cópia da intimação feita a Raymond S/A para explicar a operação descrita no item 2.1 e sua resposta.
- contrato de fornecimento da destilaria de álcool, celebrado entre Agro-Industrial Fazendas Unidas S/A e SERMATEC S/A.
- declaração do Sr. Pedro Herminio.
- declaração do Banco do Brasil S/A.
- Termo de Diligência feita na Agro-Industrial Fazendas Unidas S/A.
- notas fiscais de Modiesel S/A.
- processo de denúncia contra Agro-Industrial Fazendas Unidas S/A. feitas por Sr. José Lino Vieira.
- cópias xerográfica de possíveis notas fiscais de Scatena Montagem e Filho Ltda. e J. Lino Vieira, apresentadas a fiscalização no decorrer da fiscalização."

Ante o exposto e tendo em vista os documentos há pouco discriminados, o relator vota pela rejeição das preliminares argüidas de cerceamento de defesa e, no mérito, pelo improvimento do recurso.



SYLVIO RODRIGUES

- RELATOR