



MINISTÉRIO DA FAZENDA

ZSS.

Sessão de 23 de fevereiro de 1983.

ACORDÃO Nº 105-0.022

Recurso nº 86.238 - IRPJ - EX: DE 1980

Recorrente SUPERMERCADO CENTRAL LTDA.

Recorrido DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM SALVADOR (BA)

EXCLUSÃO DE ESPONTANEIDADE - Não se admite a dedução de custos omitidos correspondentes a vendas também omitidas, quando objeto de retificação do balanço efetuada após o início do procedimento fiscal, ficando excluída, portanto, a espontaneidade do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SUPERMERCADO CENTRAL LTDA.,

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

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 1983

Pedro Martins Fernandes
PEDRO MARTINS FERNANDES - PRESIDENTE

Antonio da Silva Cabral
ANTÔNIO DA SILVA CABRAL - RELATOR

VISTO EM

SESSÃO DE: 24 MAR 1983

Lauro DoeHLer
LAURO DOEHLER

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Ursulino Santos Filho, Digésio Gurgel Fernandes, Carlos Roberto

Monteiro Bertazi, Luiz André Neto, Marinho Mendes Domenici e Oswal
Sant'Anna. *gr*



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0520/000.002/81-50

RECURSO Nº: 86.238

ACÓRDÃO Nº: 105-0.022

RECORRENTE Nº: SUPERMERCADO CENTRAL LTDA.

R E L A T Ó R I O

SUPERMERCADO CENTRAL LTDA., empresa estabelecida na cidade de Alagoinhas, à Praça J.J. Seabra, nº 63, no Estado da Bahia, inscrita no C.G.C. do Ministério da Fazenda sob o nº-14.522.437/0001-08, inconformada com a decisão de primeira instância, que confirmou os termos do auto de infração contra ela lavrado, recorre a este Tribunal Administrativo para ver modificada a pretensão fiscal, constante de fls. 21, nestes termos :

"Exercício de 1980 - Ano-base de 1979:
Cr\$ 18.560.655,94 :

Importância correspondente ao lançamento "Ex Offício", por falta de apresentação da Declaração de rendimentos de acordo com os elementos extraídos do Livro Diário e Livros fiscais, a saber :

Prejuízo do exercício	Cr\$ (680.080,12)
Omissão de Receitas conforme abaixo :	Cr\$19.240.916,06
Total	Cr\$18.560.835,94

DISCRIMINAÇÃO DAS RECEITAS OMITIDAS :

a) constatada pelo fisco estadual, proveniente de extração de notas fiscais de vendas, sem o registro no Livro de Saídas e Diário, cujos valores foram aceitos pelo contribuinte, com o consequente pagamento do ICM, conforme Termos de ocorrências, no valor total de Cr\$ 11.466.325,00;

b) constatada pelo fisco estadual, proveniente de compras efetuadas sem os lançamentos no Livro

Acórdão nº 105-0.022

de Entrada de Mercadorias, cujos valores foram a ceitos pelo contribuinte com o conseqüente pagamento do ICM, no valor total de Cr\$ 7.384.687,50 ;

c) omissão de receitas, caracterizada pela não comprovação do passivo, conforme relação em anexo, com diferença no valor total de Cr\$ 389.903,56.

Dispositivos infringidos: Arts. 135, 151, 152, 153, 154, 155 e 381, combinados com o art. 483 do RIR/75, aprovado pelo Dec. 76.186/75 e artigos 154, 155, 156, 176, 177, 178 e 179 combinados com o art. 676 do RIR/80, aprovado pelo Dec. 85.450/80.

PENALIDADE: Art. 534 "b" do RIR/75 e art. 728 Inc. II do RIR/80."

A impugnação se resumiu no seguinte :

I - o lançamento "ex officio" é insubsistente porque falso o seu fundamento. Muito antes do lançamento, a autuada havia entregue à repartição competente a declaração de rendimentos ;

II - no mérito, o lançamento de ofício é improcedente porque, paradoxalmente, tomou igualmente, como receita omitida, tanto a falta de registro de vendas como a falta de registro de compras de mercadorias nos livros fiscais ;

III - autoridade fiscal teria adulterado o resultado apurado no Balanço Geral, transcrito às fls. 51 e 51v do Livro Diário, para acrescentar-lhe receita de vendas já contabilizadas e, como se receitas também fossem, compras de mercadorias cuja contabilização produziu o lucro do Balanço de fls. 52v e 53, oferecido à tributação, antes da lavratura do presente auto de infração ;

IV - inexistente passivo exigível não comprovado, pois existiam disponibilidades no respectivo balanço, bastante superiores ao suposto passivo não comprovado.

Antes da decisão, pronunciou-se, ainda o fiscal autuante, alegando o seguinte :

"a) com efeito, a declaração foi entregue em 10 *ghm*

Acórdão nº 105-0.022

de novembro de 1980, conforme recibo às fls. 32 do processo, entretanto, convenientemente, esqueceu-se a defendente de que a ação fiscal havia sido iniciada em 07 de outubro de 1980, excluindo, portanto, a espontaneidade do sujeito passivo, conforme preceituam os §§ 1 e 2º do art. 7º do Decreto 70.236, de 06.02.72" ;

b) houve adulteração do balanço, mas por iniciativa da autuada, eis que "ao iniciar-se a ação fiscal foi apresentado o livro Diário com o balanço encerrado acusando um prejuízo' no valor de Cr\$ 680.080,12 (seiscentos e oitenta mil, oitenta cruzeiros e doze centavos), conforme fls. 18 do presente processo. A crescenta, ainda, que deveria ser levada em conta a observação que fizera "no rodapé da página, de que a escrituração encontrava-se paralisada em 31.12.79".

c) os lançamentos que constam no segundo balanço "tiveram origem nos autos de infração levantados pelo fisco estadual, os quais por sua vez, foram lavrados em 1980. Houve, por assim dizer, além da adulteração do balanço propriamente dita, uma adulteração temporal, pois fatos verificados em 1980, tiveram paradoxalmente, registros efetuados em 1979";

d) o balanço original foi assinado por um contador e o balanço adulterado foi assinado por outro ;

e) deve-se ter em mente que as infrações cometidas pelo contribuinte se resumem em ter havido omissão de receitas constatada pelo fisco estadual em épocas diversas. "Uma forma de omissão foi motivada pelo fato da empresa não ter lançado notas fiscais de vendas nos livros fiscais e comerciais (as notas foram extraídas e não lançadas). A outra forma de omissão foi configurada pelo fato do contribuinte ter sonegado compras para posterior vendas sem emissão de notas fiscais (trata-se de presunção legal). São, pois, dois fatos distintos, duas formas de sonegação de tributo ;

f) "a autuada não contestou os autos de infração lavrados pelo fisco estadual, aceitando tanto a base de cálculo como o ICM daí decorrente. E é claro que não pode haver dois

pesos e duas medidas para avaliar o mesmo fato" ;

g) "a alegação da existência de disponibilidades não descaracteriza a infração decorrente da constatação de passivo fictício" .

Na decisão, o Delegado da Receita Federal julgou inteiramente procedente o auto de infração, ressaltando, principalmente, que "Na presente situação, "ex vi" do que explicitam as comprovações de fls. 18, 29 e 30, o sujeito passivo da obrigação tributária, depois de ter encerrado os registros contábeis no ano-base de 1979, inclusive com a apuração do respectivo balanço patrimonial, fez "tabula rasa" do mesmo, e considerando operações ocorridas durante o ano calendário de 1980 (v. termos de ocorrência de fls. 13 a 17) relacionadas com autuações sofridas sob fiscalização do ICM, elaborou novas demonstrações financeiras. Tudo isso depois de iniciado o procedimento fiscal".

Acrescenta, ainda, o Delegado: "A declaração de rendimentos do sujeito passivo poderia ser apresentada mesmo depois de iniciadas as atividades de fiscalização, mas lastreada na sua apuração de resultados decorrente das operações ocorridas efetivamente no ano-base de 1979. Enfim, deveria ser respeitada a competência do exercício respectivo".

A recorrente contesta, agora, tal decisão, acrescentando ao que foi dito na impugnação, o seguinte :

I - o primeiro equívoco da decisão de primeira' instância está em ter aceito o fato de o fiscal ter feito aquela observação de fls. 18 (paralisação da contabilidade em 31.12.79), após encerrada a fiscalização, por ocasião em que fazia a contestação da impugnação, para, de má-fé, dar a impressão de que a retificação do primeiro balanço fora feita após a fiscalização. Esqueceu-se o fiscal, no entanto, que a declaração de rendimentos fora apresentada em novembro de 1980, com base no balanço de fls. 51, e o Livro Diário somente chegara às suas mãos após o término da fiscalização e após a intimação lavrada em 23 de janeiro do ano seguinte. E conclui: "Portanto, se a declaração de rendimentos foi se

apresentada no mês de novembro de 1980, com base no balanço de fls. 51, não poderia o Livro Diário, estar no mês de janeiro do a no seguinte ainda com a escrituração paralizada no balanço de fls. 18".

Poderia a empresa, perfeitamente, ter retificado o balanço primitivo para nele incluir o registro de operações não lançadas anteriormente. Em suma, o termo lavrado pelo fiscal au tuante, atestando que sua escrituração estava paralizada em 31.12.79, foi lavrado "num pequeno espaço que sobrou entre os dois balanços, após o encerramento da fiscalização e, ainda, do oferecimento da impugnação.

II - Insurge-se, em seguida, contra a decisão, que declarou ser válida a apresentação da declaração de rendimentos, mesmo após iniciada a fiscalização, mas desde que fosse las treada em operações ocorridas no ano-base de 1979, respeitando-se a competência de exercício, afirmando: "Em verdade, após ter encerrado seu balanço de fls. 18, o contribuinte sofreu fiscalização do Estado que apurou omissões de registros de compras e de vendas em decorrência de falhas da contabilidade. Reconhecendo a proce dência do levantamento, que apontou omissão de compras e vendas, o contribuinte tratou de proceder à retificação do seu balanço, a fim de apresentar sua declaração de rendimentos com o resultado real. E assim o fez, acrescentando ao balanço essas operações, QUE FORAM REALIZADAS EM 1979, e não em 1980, como AFIRMADO NO JUL GAMENTO. Tanto foram realizadas em 1979, que o próprio Autuante as incluiu, no Auto de Infração, como "receitas omitidas no ano-base de 1979".

III - Por último, argüi a recorrente, com base na disposição do § 2º do art. 7º do Decreto nº 70.235/72, a prevalên cia da sua declaração de rendimentos apresentada à repartição fis cal, 90 dias antes do lançamento efetuado através do Auto de In fração, visto que, ao ser iniciada a fiscalização, pela intimação de 23 de janeiro de 1981, já se encontrava sem efeito o termo de início de fiscalização lavrado em 7 de outubro do ano anterior, pos 

Acórdão nº 105-0.022

to que, mais de 60 dias haviam se passado.

E o relatório.

V O T O

Conselheiro Antonio da Silva Cabral - Relator

O recurso é tempestivo.

Dos fatos relatados ficou patente que a ação fiscal teve início no dia 07.10.80, sendo que, em 10.11.80, o contribuinte apresentou a declaração de rendimentos que deixara de apresentar na data oportuna. Por força do Art. 434 do RIR/75, reproduzido no Art. 647 do RIR/80, a empresa pode oferecer sua declaração de rendimentos após iniciada a ação fiscal, mas não se eximirá das penalidades previstas na legislação de regência.

Por outro lado, a declaração de rendimentos, no caso, foi apresentada com o intuito evidente de evitar a lavratura do auto de infração e, para isto, não teve a empresa escrúpulos de anular um balanço, regularmente levantado, para incluir rendimentos que não tinham sido regularmente registrados. Além do mais, aproveitou-se de sua própria torpeza, eis que se prevaleceu do fato de não haver qualquer registro após o levantamento do balanço de 31.12.79, para retificá-lo.

Antes da apresentação da declaração de rendimentos, no entanto, foi anotado, em 28.10.80, pelo fiscal autuante, conforme doc. de fls. 18, que o contribuinte se achava com sua escrituração paralisada desde 31.12.79.

Ora, não é possível admitir-se que, tendo o contribuinte deixado de apresentar sua declaração de rendimentos, venha a fazê-lo tão logo se inicia a ação fiscal, com base em um balanço adulterado para ludibriar o fisco. Tinha razão o fiscal autuante ao invocar o § 1º do Art. 7º do Decreto nº 70.235/72, segun

do o qual :

"O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas".

Além do mais, tendo-se iniciado a ação fiscal em 07.10.80, durante 60 dias não poderia o contribuinte tentar retificar sua escrita, para efeito de evitar o auto de infração, conforme está dito no § 2º do mesmo dispositivo :

"Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de 60 dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato que indique o prosseguimento dos trabalhos".

Uma vez que o fiscal anotou, em 28.10.80, a circunstância de a escrita estar paralisada, esse ato prolongou o período de fiscalização, de tal modo que, na fase da lavratura do auto, ainda não havia decorrido o prazo de 60 dias de que trata o dispositivo.

O segundo balanço está datado de 31.12.79 (mesma data do primeiro), mas a fiscalização que apurou a omissão de lançamentos devidos, com relação ao ICM, se deu em meados de 1980. O contribuinte não poderia, portanto, ter incluído as receitas omitidas no balanço de 1979. A própria recorrente afirma, às fls. 58 : "Em verdade, após ter encerrado seu balanço de fls 18, o contribuinte sofreu fiscalização do Estado que apurou omissões de registros de compras e de vendas, em decorrência de falhas da contabilidade. Reconhecendo a procedência do levantamento, que apontou omissão de compras e de vendas, o contribuinte tratou de proceder à retificação do seu balanço, a fim de apresentar sua declaração de rendimentos com o resultado real". Com a fiscalização do Estado só ocorreu em meados de 1980, não poderia a empresa, como é óbvio, ter retificado o balanço em 31 de dezembro de 1979.

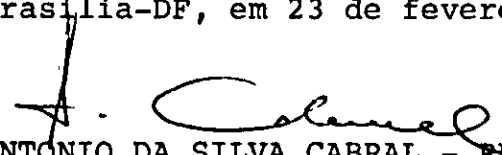
Em resumo, a infração apontada pelo fiscal autuante não está propriamente em poder ou não o contribuinte retifi- *ch*

Acórdão nº 105-0.022

car o balanço. Poder-se-ia acrescentar que também não vem ao caso poder ou não ser apresentada declaração de rendimentos, após iniciada a ação fiscal. Quando o autuante se referiu à exclusão da espontaneidade, tendo sido iniciado o procedimento fiscal, foi no sentido de não dar acolhida à má fé que ficou caracterizada no procedimento do contribuinte. Com efeito, logo após o início da fiscalização o supermercado recorrente providenciou a confecção de um balanço retificativo do balanço encerrado em 31/12/79, para o fim de não só apropriar ao resultado desse exercício receitas de vendas que foram objeto de apuração em 1980, mas ainda para apropriar custos que tinham sido omitidos, com o fim evidente de evitar o auto de infração.

Assim sendo, sou pelo não provimento do presente recurso. *dm*

Brasília-DF, em 23 de fevereiro de 1983.


ANTONIO DA SILVA CABRAL - RELATOR