



MINISTÉRIO DA FAZENDA

acas.

Sessão de...08...janeiro...de 19...90...

ACÓRDÃO Nº...103-09..967

Recurso nº 92.277 - IRPJ - EXS: DE 1984 e 1985

Recorrente AMAZONAS AUTO PEÇAS LTDA.

Recorrid DRF EM JUIZ DE FORA -, MG

IRPJ - PASSIVO EXIGÍVEL FICTÍCIO.

Se o contribuinte concorda com o lançamento em determinado exercício, paga o imposto cobrado nos processos decorrentes e pede parcelamento do imposto exigido no processo principal, não se instaurou sequer a fase litigiosa do processo quanto a esse exercício e, por conseguinte, fica o Conselho de Contribuintes impedido de examinar ex officio essa parte da autuação, pois não é autoridade lançadora.

Recurso a que se nega provimento e se reformula a decisão prolatada no Acórdão nº..... 103-08.414, de 06 de junho de 1988, tendo em consideração o disposto nos arts. 25 e 26 do Regimento Interno do 1º Conselho de Contribuintes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AMAZONAS AUTO PEÇAS LTDA.

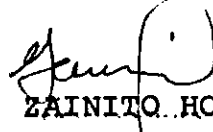
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em reconhecer a contradição entre a Decisão e seus fundamentos e retificar o Acórdão nº 103-08.414, a fim de se negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 08 de janeiro de 1990

ANTONIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE E
RELATOR.

VISTO EM
SESSÃO DE


ZAINITO HOLANDA BRAGA
15 FEV 1990

PROCURADORA DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: AYRES DE OLIVEIRA, ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA, LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES, LUIZ ALBERTO CAVA MSCEIRA E BRAZ JANUÁRIO PINTO.

recurso nº 92.277

Acórdão nº 103-09.967

Recorrente: AMAZONAS AUTO PEÇAS LTDA

R E L A T Ó R I O

Trata-se de reexaminar matéria já decidida por este Colegiado, no dia 6 de junho de 1988, objeto do Acórdão nº... 103-08.414, por solicitação do Delegado da Receita Federal em Juiz de Fora.

Contra a empresa fora lavrado o auto de infração de fls. 45, apurando a fiscalização passivo fictício, conforme demonstrativo anexo, como segue:

<u>Ano-base</u>	<u>1-declarado</u>	<u>2 - comprovado</u>	<u>3 - Fictício (1-2)</u>
1984/83	97.777.655	87.311.544	10.466.111
1985/84	481.559.135	454.534.895	27.024.240

Tendo em vista que a contribuinte optara, no exercício de 1984, ano-base de 1983, pela tributação com base no lucro presumido, a fiscalização só considerou como omissão, nesse exercício, a importância de Cr\$ 5.233.055, com base no art. 396 do RIR/80.

Na impugnação alegou a empresa:

"No levantamento efetuado pela referida fiscalização, constatou-se de fato uma omissão de receita operacional, gerando um passivo fictício no Balanço referente ao exercício 83/84 no valor de Cr\$. 10.466.111,00, quantia esta, que concordamos totalmente, quanto ao exercício referido. Entretanto fiscalizarem o exercício 84/85, encontraram existente no Balanço obrigações liquidadas e baixadas no valor de Cr\$ 27.024.240,00, que, com documentos a esta anexada, comprovam INFRAÇÃO, tendo em vista que a quantia apurada no exercício de 83/84 de Cr\$ 10.466.111,00 passou a parte integrante da receita operacional no e

Acórdão nº 103-09.967

cio 84/85."

A seguir, acrescentou a impugnante:

"Acreditando estarmos conscientes no que se refere ao direito da parte impugnada, efetuamos o recolhimento dos processos IRRF, PIS/FATURAMENTO e PIS/DEDUÇÃO, reduzidos conforme a parte impugnada no processo IRPJ. Quanto ao pagamento do Processo nº..... 13640/000.026/87-16, solicitamos, ainda, a essa Delegacia o parcelamento em 10 vezes do Tributo ali referido e também com a devida redução."

Às fls. 51 foi anexada a informação fiscal, propondo-se a manutenção integral do auto de infração.

O Delegado da Receita Federal negou acolhida às razões da impugnante, pelos seguintes motivos:

"Cumpra esclarecer, primeiramente, que a contribuinte concorda com o Lançamento no valor de Cr\$...... 10.466.111 (dez milhões, quatrocentos e sessenta e seis mil, cento e onze cruzeiros) referente ao exercício de 1984 ano-base de 1983, solicitando parcelamento em 10 (dez) prestações, o que deverá ser feito em processo apartado.

Cabe também elucidar que no exercício de 1984 ano-base 1983 a impugnante optou pela tributação com base no lucro presumido, e de conformidade com o artigo 396 do RIR/80, foi considerado como lucro líquido o valor de Cr\$ 5.233.055 (cinco milhões, duzentos e trinta e três mil, cinquenta e cinco cruzeiros), correspondente a 50% da receita omitida.

Com relação ao exercício de 1985 ano-base de 1984, há de se esclarecer que de acordo com o artigo 180 do RIR vigente, "O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção."

De conformidade com o Colendo Primeiro Conselho de Contribuintes é "indevida a compensação do Passivo Fictício de um período-base posterior com o de períodos-base anteriores, se distintos os índices de cada um deles". (Ac. 1º CC 103-4769/82)

Constatado o fato consistente na manutenção, no passivo circulante de obrigações já pagas, presumível é a ocorrência de omissão de receitas operacionais,

Acórdão nº 103-09.967

A compensação do "passivo fictício" é feita quando as parcelas integrantes de um período-base posterior sejam exatamente as mesmas que compõem o "passivo fictício" de períodos-base anteriores. Não foi, contudo, o que aconteceu neste litígio. Não houve, pois, a acumulação de matéria tributável, mas, sim, indícios de omissão de receitas, totalmente diferenciados em cada um dos períodos-base.

Por outro lado não foi anexado ao processo nenhum elemento que pudesse comprovar uma tributação em duplicidade.

Assim sendo, incabível é a pretensão da requerente."

No seu recurso voluntário, depois de historiar os fatos, acrescentou a recorrente:

"Após o cansativo levantamento ao qual nos propuzemos, em defesa dos recursos tributários que nos permite a legislação em vigor, chegamos à conclusão de um passivo inferior ao encontrado pela fiscalização. Assim, no exercício de 84, ano base 83, o total é de Cr\$ 9.523.861,13, e no exercício de 85, ano-base 84 é de Cr\$ 16.324.055,00 perfazendo um total de Cr\$ 25.480.696,13. Este valor está devidamente comprovado com a juntada de fotocópias, das duplicatas, das folhas do Diário e do Razão, quantia esta com a qual concordamos e que deverá ser objeto de tributação.

Do exposto, requer desse Colendo Conselho, a reforma da decisão de Primeira Instância, para se excluir do valor de Cr\$ 27.024.240,00 a importância já tributada no exercício de 84, ano base 83 de Cr\$... 10.466.111,00 e mais a pequena diferença a favor da empresa no valor de Cr\$ 1.543.543,87 encontrada posteriormente no levantamento, valor com o qual concordamos e cujo pagamento já está sendo efetuado, inclusive."

Um fiscal produziu a informação de fls. 785/786, em razão da análise feita por ele na documentação juntada na fase do recurso, escrevendo:

"No recurso apresentado ao Colendo Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 51 a 850) a interessada juntou uma série de duplicatas, com o intuito de reduzir o passivo fictício que gerou o Auto de Infração de fls. 45. Estas duplicatas, em sua maioria já haviam sido analisadas e aceitas pelo AFTN autuante, conforme relação apresentada pela empresa e constante das fls. 20 a 42 deste processo. Apenas algumas

Acórdão nº 103-09.967

não haviam sido analisadas e abaixo apreentamos nosso entendimento a respeito das mesmas.

Exercício 1984 - Ano-base 1983

- Recibo nº 462 relativo à duplicata nº 1016-3 de GARRETT EQUIPAMENTOS LTDA, no valor de Cr\$. 3.634.515 (fls. 339):

Da análise da Nota Fiscal nº 1016 que juntamos à fl. 853 concluímos pela veracidade do recibo citado;

- Duplica 36070-A de SPAAL IND. E COM. DE JUNTAS LTDA no valor de Cr\$ 269.787,93 (fl. 272):

Entendemos que esta duplicata não deve ser aceita pois os produtos só deram saída do fornecedor em... 04.01.84 e entrada no estabelecimento da interessada em 05.01.84 (Nota Fiscal de aquisição fls. 855 e cópia do Registro de Entradas fl. 856);

- Ordem de pagamento remetida à PARK IND. QUÍMICA LTDA, no valor de Cr\$ 135.673,44 (fls. 291), que a interessada alega ser para pagamento da Nota Fiscal nº 105612:

Entendemos que este pagamento não deve ser aceito pois na Nota Fiscal citada consta que a condição de pagamento foi a vista e o seu valor de Cr\$. 98,866. Além disto, na OP remetida não existe nenhuma referência que permita identificar o objeto do pagamento.

Exercício 1985 - Ano-base 1984

- Recibos relativos às duplicatas 3188-c, 3188-d, e 3188-e de GARRET EQUIPAMENTOS LTDA, nos valores respectivos de Cr\$ 2.118.955, Cr\$ 8.427.849 e Cr\$. 7.646.085 (fls. 507, 703 e 791):

Da análise da Nota Fiscal 3188 que juntamos à fl. 859 concluímos pela veracidade dos recibos citados.

- Duplicatas 28422402-C de BRESSAN ELETRODIESEL LTDA, no valor de Cr\$ 2.221.758 (fl. 761), nº 25867-C/4 de IRMÃOS CABRINO LTDA. no valor de Cr\$ 1.548.600 (fl. 769), nº 244876-C de TINTAS CORAL S/A - no valor de Cr\$ 813.722 (fl. 822) e nº 27206 de IRMÃOS CAS TIGLIONE S/A. no valor de Cr\$ 589.600 (fl. 837):

Entendemos que estas duplicatas devem ser aceitas

Quanto a alegação de que o Passivo Fictício do exercício de 1984 encontra-se contido no do exercício 1985, não existe amparo legal para aceitação mesma e o próprio Colendo Primeiro Conselho de Contribuintes já emitiu acórdão neste sentido (Ac CC 103-4769/82).

Assim sendo, entendemos que pelos documentos apresentados deve-se reduzir no Auto de Infração os seguintes valores d

- Exercício 1984 Cr\$ 3.634.515
- Exercício 1985 Cr\$ 23.366.569."

Acórdão nº 103-09.967

O Relator da matéria, baseado nas ponderações desta informação fiscal, assim se pronunciou:

"Resta evidenciado que a proposta de exclusão das parcelas constantes da base tributável, pelos valores de Cr\$ 3.634.515 e Cr\$ 23.366.569, embora supere o pedido feito pela contribuinte, se apresenta justa conforme com a documentação trazida aos autos, razão pela qual entendemos deva ser acolhida.

Voto, pois, pelo provimento parcial do recurso, para excluir da tributação, nos exercícios de 1984 e 1985, respectivamente, as quantias de Cr\$ 3.634.515 e Cr\$ 23.366.569."

Em razão dessa decisão do Colegiado, a recorrente ingressou na repartição local com um pedido de restituição, que foi anexado aos autos pela autoridade local, às fls. 797.

O Delegado da Receita Federal ratificou pedido de esclarecimentos feito por encarregado de pôr em execução o julgamento do Conselho de Contribuintes, no seguinte sentido:

"Inobstante a respeitável decisão proferida por esse Egrégio Conselho, na qual manda excluir da base tributável, no exercício de 1984 período base 1983 a importância de Cr\$ 3.634.515 e no exercício de 1985 período base 1984 a importância de Cr\$..... 23.366.569, data venia, examinando o próprio recurso, de fls. 51 à 774, consta a manifestação do recorrente, no qual concorda com o lançamento de Cr\$ 5.233.055 no exercício de 1984 período base 1983 e Cr\$ 16.558.129 no exercício de 1985 período base 1984, inclusive registra que o pagamento já está sendo efetuado (através de pedido de parcelamento).

Assim sendo, retornamos o presente processo para ciência e providências, face o pedido de restituição (fls. 797) decorrente dos efeitos da decisão."

O Presidente da Câmara decidiu submeter a matéria à consideração do Colegiado, conforme despacho de fls.

É o relatório. |

Acórdão nº 103-09.967

V O T O

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL, Relator:

Cabe razão à autoridade lançadora quanto ao exercício de 1984, conforme se passa a provar.

Ao examinar melhor a impugnação do contribuinte, lê-se às fls. 47:

"MÉRITO

No levantamento efetuado pela referida fiscalização, constatou-se de fato uma omissão de receita operacional, gerando um passivo fictício no Balanço referente ao exercício 83/84 no valor de Cr\$ 10.466.111,00, quantia esta, que concordamos tacitamente, quanto ao exercício ora referido."

O contribuinte foi, portanto, bastante explícito, ao admitir a omissão de receitas caracterizada por passivo fictício. Mais ainda, não só admitiu essa infração como também solicitou parcelamento da mesma. Disse, ao final:

"DA IMPUGNAÇÃO

Acreditando estarmos conscientes no que se refere ao direito da parte impugnada, efetuamos o recolhimento dos processos de IRRF, PIS/FATURAMENTO e PIS/DEDUÇÃO, reduzidos conforme a parte impugnada no processo de IRPJ. Quanto ao pagamento do Processo nº 13640/000.026/87-16, solicitamos, ainda, a essa Delegacia o parcelamento em 10 vezes do Tributo alí referido e também com a devida redução."

Não há dúvida, pois, que a empresa aceitou a infração e se propôs a pagar o imposto respectivo parceladamente. Isto significa que o litígio não se instaurou quanto ao exercício de 1984. Na realidade, determina o art. 14 do Decreto nº 70.235/72:

"Art. 14 - A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento."

Acórdão nº 103-09.967

Uma vez que o contribuinte concordou e não impugnou a omissão relativa a este exercício, e, conforme acentuado, não tendo sido instaurado o litígio quanto a esta parte, o Conselho de Contribuintes não tem jurisdição para examinar a questão. A decisão foi além do que devia, ao reconhecer a inexistência de passivo fictício no exercício de 1984.

Quanto ao exercício de 1985, a empresa alegou em recurso:

"Quanto ao exercício de 85, ano base 84, a fiscalização encontrou em seu levantamento um total de Cr\$ 27.024.240,00 de passivo fictício, entretanto, após a mesma operação efetuada por esta empresa nos documentos de sua contabilidade, constatou-se que o passivo fictício é de Cr\$ 16.198.707,00 mais Cr\$...... 125.274,00 de documentos extraviados, embora também estejam lançados na contabilidade da empresa, e ainda, o valor de Cr\$ 74,00 de omissão de receita, encontrado no mês de janeiro/85, conforme quadro anexo, perfazendo um total de Cr\$ 16.324.055,00, conforme fotocópias das duplicatas anexadas ao processo.

Assim provado, pela farta documentação que ora juntamos ao presente, evidencia-se que o mesmo valor anteriormente encontrado de Cr\$ 10.466.111,00, está totalmente contido no passivo fictício novamente exigido de Cr\$ 27.024.240,00 do exercício anterior, ou seja, 1.985, ano-base 1984."

Mais adiante acrescentou:

"Após o cansativo levantamento ao qual nos propuzemos, em defesa dos recursos tributários que nos permite a legislação em vigor, chegamos à conclusão de um passivo inferior ao encontrado pela fiscalização. Assim, no exercício de 84, ano base 83, o total de Cr\$ 9.523.861,13, e no exercício de 85, ano base 84 é de Cr\$ 16.324.055,00, perfazendo um total de Cr\$. 25.480.696,13..."

Por conseguinte, tanto na impugnação quanto no recurso voluntário a empresa salientou que concordava com o passivo fictício e porque concordou recolheu o devido e pediu parcelamento no tocante à exigência contida no processo matriz.

Acórdão nº 103-09.967

Cabia ao Conselho, apenas, examinar o pedido da contribuinte, isto é, verificar se a importância cobrada no exercício de 1984 teria sido cobrada novamente no exercício de 1985. Quem examina os documentos acostados aos autos, às fls. 61/775, verifica que a recorrente trabalhou, apenas, com números. Importava que ficasse demonstrado terem as mesmas duplicatas constado no balanço encerrado em 31.12.83 e 31.12.84. O que fez a contribuinte? Simplesmente raciocinou, de acordo com o doc. de fls. 358, da seguinte maneira:

Saldo da conta Fornecedores em 31.12.84	481.559.135
(-) Passivo do ano-base de 1983	<u>6.358.116</u>
	475.201.19
(-) Pagamentos efetuados em 1985	(<u>459.002.312</u>)
Passivo fictício encontrado	16.198.707

Faltou, exatamente, provar que as quantias computadas num balanço foram computadas novamente no balanço seguinte.

O Relator ficou impressionado com o parecer do fiscal que elaborou a informação de fls. 785. Acontece, no entanto, que esse parecer não abordou o aspecto substancial da questão, que era o de saber se houve ou não dupla contagem de duplicatas. O parecerista apenas disse às fls. 786:

"Quanto a alegação de que o Passivo Fictício do exercício de 1984 encontra-se contido no do exercício de 1985 não existe amparo legal para aceitação da mesma e o próprio Colendo Primeiro Conselho de Contribuintes já emitiu acórdão neste sentido (Ac. 1º CC 103-4769/82)."

O raciocínio do informante se centralizou, apenas, na questão que ele chamou de veracidade do recibo. Em realidade, a informação fiscal, ao contrário, prejudicou o contribuinte pois confirmou que as duplicatas computadas em um exercício não o foram no exercício seguinte.

Acórdão nº 103-09.967

Resta, apenas, a matéria relativa à veracidade das duplicatas, questão esta que não se sabe bem o que seja, pois o informante não explicou quando uma duplicata é verdadeira ou não.

Não pode o Conselho, agora, examinar tal questão pois não foi suscitada pelas partes.

Tem razão o Delegado da Receita Federal quando diz que a contribuinte concordou e, até, pagou e pediu parcelamento do débito. Não poderia o Conselho perdoar esse débito.

No Acórdão nº CSRF/01-0.291, de 16.12.82, ficou assentado o seguinte:

"PROCESSO - EXTINÇÃO - O pagamento, porque extingue o respectivo crédito tributário, tem como efeito a extinção, também, do correspondente processo administrativo, do qual se constitui em exclusivo objeto."

Quanto ao crédito sobre o qual se pediu parcelamento, cito, a título de exemplo, o Acórdão nº 101-77.554, de 26.04.89, DOU de 11.09.89, em cuja ementa está dito:

"IRPJ - CRÉDITO TRIBUTÁRIO PARCELADO - PEDIDO DE REVISÃO DO LANÇAMENTO - Constituído o crédito tributário, requerido e obtido o seu parcelamento, além de pagas algumas parcelas, refoge à competência deste Conselho o exame de controvérsia surgida na fase de execução com pedido de revisão do lançamento antes não impugnado, a pretexto de que o débito fora cancelado por lei superveniente. Ainda mais que a subsunção do fato concreto à hipótese criada pela nova lei não passou pelo contraditório de processo de conhecimento."

Nem tudo está perdido para a contribuinte. Apresentou ele o pedido de restituição de fls. 797, o qual deverá ser desentranhado deste processo e ser apreciado pelo Delegado da Receita Federal. Se o Delegado se convencer de que a contribuinte pagou indevidamente, poderá, ainda, corrigir o erro do lançamento.

Acórdão nº 103-09.967

Esta Câmara não está se pronunciando sobre a matéria abordada pelo informante às fls. 785, principalmente por duas razões:

a) porque a opinião é de um fiscal, e não da recorrente;

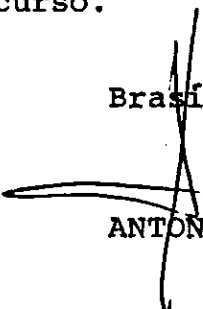
b) porque a questão da "veracidade" das duplicatas não foi questionada pela recorrente.

O Conselho é órgão julgador e tem de ater-se ao que é objeto da lide. A se ter de atender às considerações feitas pelo informante ter-se-ia que iniciar novo processo, pois a matéria é completamente nova.

Só para se dar um exemplo: o informante alegou: "Da análise da Nota Fiscal nº 1016 que juntamos às fls. 853 concluímos pela veracidade do recibo citado." Ora, indo-se às fls. 853 (atual 777), verifica-se que no documento não consta a data em que foi pago o título. Considerando-se que o título foi emitido em 27.12.83, nada impediria que o pagamento tivesse ocorrido nessa data. Como se vê a matéria envolveria diligência a fim de se saber em que data, efetivamente, foi pago o título. Ora, a recorrente não foi por esse caminho. Limitou-se, simplesmente, à tese de que o passivo fictício do ano seguinte deveria ser diminuído do passivo do ano anterior.

Por todo o exposto, voto no sentido de se reconhecer a contradição entre a decisão e seus fundamentos e ratificar o Acórdão nº 103-08.414, de fls. 789, a fim de se negar provimento ao recurso.

Brasília-DF., em 08 de janeiro de 1990


ANTÔNIO DA SILVA CABRAL


RELATOR

Acórdão nº 103-09.967

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro DÍCLER DE ASSUNÇÃO.

SÍNTESE

A empresa foi autuada nos exercícios de 84 e 85, ano-base de 83 e 84. O auto de infração imputou-lhe nos referidos exercícios presunção de omissão de receita por passivo fictício. Como no exercício de 84, ano-base 83, a recorrente ora recorrida tinha optado pelo lucro presumido, considerou-se como omissão de receita 50% do valor do seu passivo. As bases de cálculos foram em 1984 Cr\$ 10.466.111 dos quais 50%, ou seja, Cr\$... 5.233.055 foram considerado como receita omitida e no exercício de 1985 Cr\$ 27.024.240.

O auto de infração encontra-se às fls. 45 e verso. Às fls. 47/48 a empresa ofereceu impugnação registrando que concordava tacitamente com o passivo fictício relativo ao exercício de 1984, ano-base 1983 num montante de Cr\$ 10.466.111 dos quais conforme visto no auto de infração 50% foram considerados como receita omitida ou seja, Cr\$ 5.233,055. Restringiu-se portanto sua impugnação ao exercício de 1985, ano-base de 1984, entendendo que nesse exercício teria havido uma bi-tributação, haja vista que aquela importância do exercício anterior de Cr\$ 10.466,111 teria feito parte integrante da receita operacional desse exercício. Ante a essas considerações registra na impugnação que estava efetuando o recolhimento dos tributos relativos a IR-Fonte, PIS-Faturamento e PIS-Dedução, requerendo ainda o parcelamento em 10 vezes da parte com a qual concordava nesse processo.

Na parte conclusiva de seu pedido ela requer o atendimento à parte ora impugnada por ser uma questão de justiça.

A informação fiscal de fls. 51 depois de fazer um sumário da tributação, da impugnação, entendeu no penúltimo

Acórdão nº 103-09.967

parágrafo o seguinte:

"Analisando os documentos anexados ao processo, concluindo que aqueles nada contém, que do ponto de vista legal, permita alterar o AUTO DE INFRAÇÃO em questão, posto que as alegações da impugnante de que houve bitributação não procede, pois tal fato não ocorreu no presente caso em análise, de OMISSÃO DE RECEITAS."

A decisão de primeira instância encontra-se às fls. 52/54. Ela tem a seguinte ementa (fls. 52):

"Passivo fictício - as importâncias integrantes das contas Fornecedores, Duplicatas a pagar e Congêneres ficam sujeitos a comprovação, sob pena de serem presumidamente consideradas omissão de receitas. No relatório da referida decisão consta expressamente que a impugnação era parcial e tempestiva, restringia-se ao exercício de 1985, ano-base de 1984."

No mérito propriamente fazendo remissão ao acórdão 103-4769/82 desta Câmara o Sr. Delegado entendeu que a compensação de parcelas do passivo fictício de um exercício em outro não encontrava respaldo na orientação jurisprudencial e que somente seria admissível essa compensação quando as parcelas "integrantes de um período base posterior sejam exatamente as mesmas que compõem o passivo fictício" de períodos base anteriores. Não foi, contudo, o que aconteceu nesse litígio. Não houve, pois, acumulação de matéria tributada, mas sim, indícios de omissão de receita, totalmente diferenciados em cada período base.

Por outro lado não teria sido anexado ao processo nenhum elemento que pudesse comprovar uma tributação em duplicidade.

Assim sendo, incabível a pretensão da Contribuinte, no entender do Sr. Delegado.

Em seu recurso a esse Conselho (fls. 58/60) a empresa em primeiro lugar assegura que após o levantamento feito

Acórdão nº 103-09.967

em sua contabilidade constatou que aquela importância originalmente levantada relativo ao exercício de 1984, ano-base de 1983 de Cr\$ 10.466,111 no seu total, não representava passivo fictício. Desse valor apenas poderia ser considerado como passivo fictício Cr\$ 6.358.116,36 conforme documentação que junta-va. A esse valor deveriam ser somados Cr\$ 2.798.524,77 que per-faziria um passivo no ano-base de 1983, exercício de 1984 de Cr\$ 9.156.641,13. Quanto ao exercício de 1985, segundo demons-trações que alega pertinentes só sobriariam ao final Cr\$16.324.055 de passivo contra Cr\$ 27.024.240 originalmente levantados e, ade mais, que aqueles Cr\$ 10.466,111 do exercício anterior estariam contido de qualquer forma nesses Cr\$ 27.024.240 do exercício se guinte de 1985, ano-base de 1984.

Concordava assim, com um passivo total de Cr\$... 25.480.963,03 que representam a soma de Cr\$ 9.523.861,03 do exercício de 1984 mais Cr\$ 16.324.055,00 do exercício de 1985.

Concluindo seu recurso propugna, para que seja excluída do valor do exercício de 1985, ano-base de 1984, a im-portância menor do exercício anterior mais um pequeno valor que estaria juntando comprovantes nesta oportunidade. Vale dizer: que continuou propugnando pela compensação no valor maior do va lor menor do exercício anterior.

Examinando a documentação juntada com o recurso houve informação fiscal inserida às fls. 785/786 do processo, concluindo em síntese pelo seguinte:

"1. Vários documentos foram considerados como inaceitáveis e alguns outros foram tidos como de veracidade correta e portanto instrumen-talizadores de obrigações verdadeiras e não fic-tícias conforme pressuposto pelo auto de infra-ção.

Ante a essa análise e rejeitando a tese da com-pensação com base em acórdão desse Conselho, a fiscalização con cluiu entendendo ser tributável no exercício de 1984 apenas

A

A

Acórdão nº 103-09.967

Cr\$ 3.634.515 e no exercício de 1985 Cr\$ 23.366.569 conforme registrado às fls. 786 do processo.

Subindo os autos a este conselho, foi julgado o recurso, dele originando-se o acórdão 103-08.414 de 06 de junho de 1988 sendo relator o Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral acórdão esse que deu provimento parcial ao recurso da Contribuinte para que fossem excluídos da tributação nos exercícios de 1984 e 1985 respectivamente as quantias de Cr\$ 3.634.569 e Cr\$ 23.366.569. A informação fiscal não entendeu que devessem ser tributados Cr\$ 3.634.515 e Cr\$ 23.366.569: concluiu que da cobrança estes valores nem mesmo deveriam constar conforme exatamente depois de acontecido a nível de Conselho pelo acórdão 103-08.414, que, assim, acolheu integralmente as ponderações da informação fiscal deixando registrado que:

"Embora supere o pedido feito pelo Contribuinte se apresenta justo e conforme a documentação trazida aos autos, razão pela qual entendemos deva ser acolhida."

MÉRITO

O mérito em si da questão sobre o julgamento:

Em primeiro lugar cumpre registrar que ao contrário do afirmado pela informação fiscal de fls. 802 rigorosamente o contribuinte não concordou com o lançamento relativamente a Cr\$ 5.233.055 no exercício de 1984 + Cr\$ 16.558.129 no exercício de 1985 conforme afirmado.

Do seu recurso às fls. 58/60, apesar de um tanto quanto confuso é possível extrair-se algumas conclusões bem claras.

As fls. 58 ele propugna expressamente para que da importância lançada de Cr\$ 10.466.111 no exercício de 1984 seja excluída a diferença correspondente para se chegar a um passivo fictício de Cr\$ 6.358.166,36 segundo os comprovantes que

Acórdão nº 103-09.967

estavam sendo juntados, e a sugestão do contribuinte de que a essa diferença restante de Cr\$ 6.358.111,36 seja somada a importância de Cr\$ 2.798.524,77 como passivo, porém, decorrente de extravio de documentos. Dai chegar ela a um passivo confessado de Cr\$ 9.156.641,13 portanto diferente dos Cr\$ 10.466.111 lançado originalmente.

Segundo insiste a empresa ademais a importância menor do primeiro exercício sempre estará computada na importância maior do segundo exercício. Tanto que o valor de Cr\$ 25.480.696.13 corresponde exatamente a soma de Cr\$ 9.523.861,03 do exercício de 1984 pelo auto de infração com Cr\$16.324.055 do exercício de 1985.

As fls. 60 depois da expressão do exposto, re-quer-se ao Conselho a reforma da decisão de primeira instância, para excluir do valor de Cr\$ 27.000.00 a importância já tributa-da no exercício de 1984 ano-base de 1983 a de Cr\$ 10.466.111 mais a pequena diferença em favor da empresa no valor de Cr\$... 1.543,00 encontrada posteriormente ao levantamento.

"Do exposto, requer desse Colendo Conselho, a reforma da decisão de Primeira Instância, para se excluir do valor de Cr\$ 27.024.240,00 a importância já tributada no exercício de 1984, ano-base de 1983 de Cr\$ 10.466.111,00 e mais a pequena diferença a favor da empresa no valor de Cr\$ 1.543.543,87 encontrada posteriormente no levantamento, valor com o qual concordamos e cujo pagamento já está sendo efetuado, inclusive."

Portanto, rigorosamente, pelo recurso, a contri-buinte só concordou com a tributação de Cr\$ 15.014.585,13 que corresponde exatamente a Cr\$ 27.024.240,00 menos Cr\$ 10.466.111,00 menos Cr\$ 1.543.543,87 assim mesmo no exercício último, ou seja, de 1985, ano-base de 1984.

Pelo auto de infração globalmente estava sendo-lhe exigido em termos de imposto e acréscimos legais o valor que teve como base de cálculo o importe de Cr\$ 32.257.295 sendo

L

A

Acórdão nº 103-09.967

Cr\$ 10.466,111 do exercício de 1985 e Cr\$ 5.233,055 do exercício de 1984.

Já a informação fiscal após examinar documentação oferecida pelo mesmo relativamente a qual não houve nenhum questionamento ou pelo menos resistência, entendeu-se que ela devia menos, ou seja, que em verdade, materialmente, a empresa só devia Cr\$ 1.598.540,00 relativo ao exercício de 1984 e devia Cr\$ 3.657.671,00 relativamente ao exercício de 1985: esses valores correspondem exatamente aos valores do auto de infração fls. 46 verso menos os valores considerados como comprovados pela diligência (fls. 786).

Estaria pois o acórdão 103-08.414 de 06 de junho de 1988 unânime, errado ao decidir favoravelmente a Contribuinte com base nos estritos limites da referida informação fiscal? Essa é a questão materialmente posta.

O DIREITO MATERIAL

Análise do problema sob o aspecto constitucional complementar e do direito material em si?

Conforme é do conhecimento geral o direito processual é considerado como direito instrumental, isto é, um direito que é colocado à disposição dos interessados para o exercício dos direitos materiais consagrados na legislação; é o direito que instrumentaliza a realização do direito material: daí dizer-se também que é um direito instrumental ou um direito formal do processo.

Qual o direito material que está em jogo na seguinte situação?

O direito constitucional que está em jogo é o do contribuinte pagar o IR nos estritos limites da lei: daí porque dizer-se na legislação complementar que o fato gerador da obri-

人

A

Acórdão nº 103-09.967

gação principal e a situação definida em lei como necessária e suficiente a sua ocorrência (artigo 114 do CTN).

Vale dizer: relativamente ao IR só ocorre o fato gerador da obrigação principal quando há aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou ganhos de capital no caso da pessoa jurídica segundo o artigo 43 do próprio CTN.

A lei não elegeu como fato gerador do IR a confissão do débito; não elegeu como fato gerador do IR o reconhecimento da ocorrência do próprio fato gerador através de declaração que pode inclusive estar equivocada.

Enfim: o que determina o nascimento da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente a sua ocorrência; aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica de renda ou de ganhos de capital. O Contribuinte pode declarar-se devedor de uma importância mas nem por isso essa declaração é fato gerador do imposto de renda ou é uma situação definida como suficiente a sua ocorrência. Tanto não é que se declara-se alguém devedor, mesmo que recolha esse tributo, de qualquer forma, há o direito, independentemente de prévio protesto, uma vez reconhecido o equívoco, à restituição total ou parcial do tributo seja qual for a modalidade de seu pagamento segundo previsão do artigo 165 do próprio CTN confirmando essa regra.

Aqui, nesse ramo do direito, ao contrário do que ocorre no direito que preside as relações privadas, não impera o princípio do jus dispositivo: não impera o princípio da disponibilidade ou da disposição dos direitos, como no âmbito das relações privadas. O ato ou fato de assinar a promissória representa um promessa de pagamento, conseqüentemente uma confissão de dívida ou de débito que obriga o devedor, independentemente de qualquer alegação, a pagar aquela importância sob pena inclusive de execução do respectivo título.

No âmbito do Imposto de Renda e dos tributos em

L

LW

Acórdão nº 103-09.967

geral impera o reverso: o princípio da legalidade: somente a lei é fonte da obrigação tributária; o contrato não é fonte de obrigação tributária; declaração unilateral da vontade em si não é fonte de obrigação tributária; e, a rigor ato ilícito em si também não é fonte de obrigação tributária sob pena de ofensa ao artigo 3º do CTN que define o tributo como toda prestação pecuniária compulsória em moeda ou cujo valor nela possa se instituir que não se constitua sanção de ato ilícito.

Logo, o ato ilícito não faz nascer obrigação tributária.

A circunstância do contribuinte, num primeiro momento, reconhecer a existência de determinado passivo por si só não é suficiente ao final para que a cobrança relativamente a esse passivo seja mantida, mormente no caso em que a nível de recurso, revendo sua contabilidade, percebeu-se que esse passivo não era tão grande quanto ele imaginava, e a própria autoridade lançadora examinando esses documentos, surpreendentemente, apesar de não concordar com compensação pretendida pelo contribuinte, chegou inclusive a números mais favoráveis ao mesmo, conforme demonstrado.

Portanto, sob o aspecto do direito material e tomando como base do lançamento o conceito de fato gerador e de suporte fático, chegou-se a conclusão de que o lançamento não poderia nem ter sido feito no importe em que foi; e nem mesmo poderia ter sido feito no importe em que o contribuinte reconhecia como razoável! E por que? Porque à base do fato gerador está sempre um suporte fático, uma situação de fato, uma situação definida na lei como necessária e suficiente à sua ocorrência (art. 113, C.T.N.).

Não valem declarações de vontade, confissões ou coisa do gênero porque a lei não as elegeu como necessária e suficiente a ocorrência do fato gerador ao nascimento da obrigação tributária principal. L

Acórdão nº 103-09.967

Portanto o que o acórdão do Conselho consagrou foi exatamente esse limite máximo de tributação, materialmente falando em respeito àquilo que poderia e deveria ter sido lançado inclusive num primeiro momento.

O DIREITO PROCESSUAL

Sob o aspecto do direito processual propriamente dito ao que parece, não andou bem o acórdão majoritário entendendo de retificar o acórdão anterior unânime dessa Câmara, dando assim provimento parcial ao contribuinte nos limites da proposta da autoridade fiscal.

O exame aqui obedece o mesmo critério.

Presidiu a orientação vencida, minha e do Conselheiro Antonio Passos Costa de Oliveira, quanto ao lançamento, o critério da legalidade e do Decreto. 70.235 de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

O artigo 37 desse diploma estabeleceu que o julgamento nos Conselhos de Contribuintes far-se-á conforme dispuserem seus regimentos internos. O artigo 42 consagrou o princípio da definitividade das decisões de segunda instância de que não caiba recurso ou se cabível quando decorrido o prazo sem a sua interposição. O artigo 59 define as hipóteses de nulidades e o artigo 60 dispõe que as irregularidades, incorreções e omissões diferente das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade, serão sanadas quando resultarem prejuízo para o sujeito passivo, salvo, se este houver dado causa ou quando não influírem na solução do litígio.

Logo, inaplicam-se à hipótese tanto do artigo 59, quanto do artigo 60: o primeiro porque o acórdão recorrido não foi lavrado por órgão incompetente; em segundo lugar porque não houve preterição ao direito de defesa: a Fazenda Nacional através de seu procurador na Câmara naturalmente participou do julgado, tomou vista do processo e registrou conhecimento do inte

Acórdão nº 103-09.967

ro teor do acórdão e nele não percebeu que qualquer irregularidade, qualquer omissão, qualquer incorreção ou qualquer impropriedade jurídica, posto que, do contrário poderia e deveria ter feito a respectiva representação ou procedido a um recurso nos termos e prazos regulamentares, sob pena de incidência da definitividade da decisão.

A portaria nº 182 de 13 de abril de 1977 que aprovou o regimento interno do 1º Conselho de Contribuintes estabelece em seu artigo 25:

"Existindo contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou dúvida na sua conclusão, qualquer Conselheiro ou Procurador da Fazenda Nacional, a parte ou autoridade encarregada da execução poderá requerer ao Presidente que a elimine ou esclareça.

Parágrafo único - o despacho do presidente será definitivo se declarar que os fundamentos prevalecem ou que inexistem dúvidas, sendo submetido à de liberação da Câmara em caso contrário.

Artigo 26 - As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão serão retificados pela Câmara mediante representação da autoridade incumbida da execução do acórdão ou do Procurador da Fazenda Nacional, ou a requerimento de Conselheiro ou da parte.

Parágrafo único - será rejeitada, de plano, por despacho irrecorrível do Presidente, a representação ou o requerimento que não demonstrar com precisão a inexatidão ou o erro."

Vê-se portanto que no caso não socorre à retificação pretendida nenhum dos dispositivos elencados do artigo 25. Não há contradição entre a decisão e os fundamentos: pelo contrário, o acórdão foi claro ao reconhecer, bem ou mal (não vem ao caso discutir) o direito material da contribuinte. A autoridade inclusive dava mais do que a contribuinte estava pedindo. Também não há dúvida na sua conclusão porque esta é clara no sentido de dar provimento parcial ao recurso do contribuinte.

O pedido de retificação teve portanto como amparo

h

Acórdão nº 103-09.967

o artigo 26 do regimento interno. Acontece que a hipótese não é de inexatidão material devido a algum lapso manifesto nem se trata de um erro de escrita ou de cálculo para serem retificados pela Câmara.

A hipótese, correta ou incorreta, é de uma decisão sem contradição entre a conclusão e os fundamentos; de uma decisão exata materialmente, sem nenhum lapso manifesto que pudesse ensejar inexatidão material, nem erro de escrita ou de cálculo.

Trata-se de um acórdão unânime que julgou (bem ou mal) mas julgou recurso oferecido pela contribuinte e decidiu nos termos dos limites materiais para exercício da pretensão tributária, reconhecido pela própria autoridade em momento posterior à lavratura do auto de infração, pela decisão de primeira instância e a própria interposição do recurso oferecido pela contribuinte.

Portanto, "data venia", o caso, seria de aplicação do parágrafo único do artigo 26 que estabelece: será rejeitada, de plano, por despacho irrecorrível do Presidente, a representação ou o requerimento que não demonstrar com precisão a inexatidão ou o erro, até porque, não era o caso nem do artigo 25 nem do artigo 26. Logo, não haveria nem erro nem inexatidão que pudesse ser demonstrado.

Correto ou incorreto, conforme ou não o direito, não vem ao caso discutir, o fato é que o acórdão 103-08.414 tornou-se definitivo e portanto só poderia ser desfeito mediante provocação judicial feita pela parte interessada, ou seja, pela União Federal, em juízo.

Já que na esfera administrativa e momento próprio não houve interposição do respectivo recurso. Não há coisa julgada administrativa segundo entendimento de parte respeitada da doutrina; mas há algo equivalente que é a definitividade de uma

L

M

Açordão nº 103-09.967

decisão que como tal tem eficácia.

O Sr. Delegado não concordando materialmente com o pedido de restituição da contribuinte, poderia e deveria indeferí-lo, não porém indeferí-lo total ou parcialmente com base em eventual equívoco cometido pelo acórdão do Conselho ou mesmo por mal exercício da sua defesa no processo administrativo fiscal até porque repita-se: o que determina a ocorrência do fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência; o próprio recolhimento equivocado do tributo enseja o pedido de restituição.

Portanto, o exercício inadequado ao direito processual administrativo de se defender não seria um obstáculo a esse pedido de restituição. Via de consequência, também se fosse o caso, mesmo a decisão ultrapetita ou extrapetita do Conselho relativamente à matéria também não seria obstáculo ao pedido de restituição. No pedido de restituição há de se examinar a materializada do direito que está sendo declinado perante a autoridade, independentemente de qualquer outro aspecto. Se o conselho decidiu (bem ou mal) mas decidiu, nos limites daquilo que podia ser lançado o que passa a ser discutido é se o lançamento poderia ou não extrapolar aqueles limites. Isso sim, poderia e deveria e deverá ser decidido no processo de restituição. O acórdão majoritário do Conselho no particular da retificação não tem amparo quer no direito material quer no direito processual administrativo.

Admitir-se o contrário, seria entronizar um mal muito maior: o da mutabilidade e indefinidade das decisões administrativas o que dematura a própria finalidade do direito que é o da realização da paz e da segurança nas relações sociais.

Ante ao exposto, voto no sentido de não admitir o pedido de retificação, por falta de amparo na legislação, e, admitido esse, como foi, no mérito, negar-lhe provimento.

Brasília-DF, em 08 de janeiro de 1990


DICLEIR DE ASSUNÇÃO

- RELATOR