



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Recurso nº. : 113.033  
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex. 1994  
Recorrente : CANINHA CAMPONESA CENTRO OESTE DISTRIBUIDORA DE BE-  
BIDAS LTDA.  
Recorrida : DRJ EM CAMPO GRANDE - MS  
Sessão de : 11 de novembro de 1997  
Acórdão nº. : 103-19.012

**IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS** - Improcede a exigência do imposto de renda da pessoa jurídica quando não provado nos autos a ocorrência de omissão de receitas.

**IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - EMPRÉSTIMOS NÃO COMPROVADOS** - Caracteriza omissão de receitas a existência na escrituração comercial de obrigação - empréstimos - cuja efetividade não foi comprovada.

**IRPJ - NOTAS FISCAIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS NÃO REGISTRADAS NA ESCRITURAÇÃO COMERCIAL** - Caracteriza omissão de receitas a falta de registro na escrituração comercial dos valores correspondentes aos serviços adquiridos.

**IRPJ - DEPRECIÇÃO** - Os encargos de depreciação somente são admitidos quando o bem estiver instalado, posto em serviço ou em condições de produzir.

**IRPJ - VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS DE EMPRÉSTIMOS** - Não provada a existência de empréstimos, registrados na escrituração comercial, descabe a dedutibilidade dos valores registrados a título de variação monetária passiva, calculada sobre os valores mutuados.

**IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DE BENS DO ATIVO PERMANENTE** - Dada a natureza dos serviços prestados, os valores correspondentes devem ser registrados em conta do ativo permanente, sujeitando-se assim à correção monetária das demonstrações financeiras.

**CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL-PIS - DECRETOS-LEIS N°S 2.445/88 E 2.449/88** - Em face da edição da Resolução nº 49, de 9 de outubro de 1995, do Presidente do Senado Federal ( D.O.U. de 10.10.95), suspendendo a execução do disposto nos Decretos-leis 2.445 e 2.449, ambos de 1988, a exigência contida nos autos, relativa à contribuição para o PIS, modalidade Receita Operacional, é insubsistente.

**LANÇAMENTOS REFLEXOS** - Contribuição Social sobre o Lucro - Imposto de Renda Retido na Fonte e Contribuição para a Seguridade Social-COFINS - Por terem o mesmo suporte fático, aplica-se aos



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Acórdão nº. : 103-19.012

lançamentos decorrentes, o decidido em relação ao litígio principal - imposto de renda da pessoa jurídica, mesmo porque, não há fatos ou argumentos novos que pudessem ensejar entendimento diferente.

**MULTAS - PENALIDADE** - Aplica-se aos processos pendentes de julgamento a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **CANINHA CAMPONESA CENTRO OESTE DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **REJEITAR** a preliminar suscitada pela recorrente e, no mérito, **DAR** provimento **PARCIAL** ao recurso para excluir da tributação, relativamente ao IRPJ, IRF, Cofins e Contribuição Social, as importâncias de Cr\$ 1.507.000.000,00, Cr\$ 8.702.948.000,00 e Cr\$ 1.907.354.500,00, nos períodos de 06/93, 04/93 e 04/93, respectivamente; excluir a exigência da Contribuição ao PIS; e reduzir as multas de lançamento *ex officio* de 300% (trezentos por cento) para 75% (setenta e cinco por cento), de 100% (cem por cento) para 75% (setenta e cinco por cento); e de 150% (cento e cinquenta por cento) para 112,5% (cento e doze e meio por cento), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
EDSON VIANNA DE BRITO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 08 DEZ 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VILSON BIADOLA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, SANDRA MARIA DIAS NUNES, NEICYR DE ALMEIDA E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE. Ausente a Conselheira RAQUEL ELITA ALVES PRETO VILLA REAL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Acórdão nº. : 103-19.012  
Recurso nº. : 113.033  
Recorrente : CANINHA CAMPONESA CENTRO OESTE DISTRIBUIDORA DE BE-  
BIDAS LTDA.

## RELATÓRIO

CANINHA CAMPONESA CENTRO OESTE DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA., empresa já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre a este Conselho da decisão proferida pela Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS(fls. 391/397), que manteve o lançamento consubstanciado nos Autos de Infração de fls. 19/98.

2. As irregularidades apontadas pela fiscalização foram assim resumidas pela autoridade de primeira instância ( fls. 392):

"a) Omissão de receitas pela não contabilização do valor de Cr\$ 1.507.000,00, que lhe foi depositado na conta 22.018-3, ag. 0078-7 do Banco. do Brasil SA., de Ponta Porã pela firma Metal Máquinas e Equipamentos Ltda., em 29 de junho de 1993, vez que a impugnante não justificou o motivo do depósito (fls. 20/21);

b) Omissão de receitas pela constatação de lançamento contábil de que teria recebido empréstimos da firma Júnior Cereais Ltda., sem origem, apesar de intimado para esclarecer as operações, levando à presunção de passivo fictício,(...) (fls. 22);

c) Omissão de receitas em razão do lançamento, como pagamento, através da conta Caixa, da importância de Cr\$ 8.702.948.000,00 para a empresa Metal Máquinas e Equipamentos Ltda., em 23/04/93, quando ficou constatado que a referida empresa já receberá diretamente a importância através de liberação de recursos do FINAME, por crédito em sua conta, e, não tendo justificado a operação, justifica a presunção fiscal de passivo inexistente ou fictício ( fls. 22/24);

d) Omissão de receitas pelo lançamento como pagamento da nota fiscal nº 3557 para empresa Metal Máquinas e Equipamentos Ltda., no valor de Cr\$ 1.907.354.500,00, pois constatou-se, em diligência realizada junto à empresa Metal Máquinas, que a nota fiscal nº 3557 tem como destinatária



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Acórdão nº. : 103-19.012

a empresa Águas Alcalinas Sarandi Ltda., e não a autuada, motivo pelo qual configurou-se passivo fictício, inclusive com o agravamento da multa aplicada ( fls. 24/25);

e) Omissão de receitas, em razão de não contabilização de inúmeras notas fiscais de serviços e de prestação de serviços emitidas pela empresa Cogorno Engenharia Ltda. (fls. 25), que ampararam a liberação de financiamentos com recursos do B.N.D.E.S., tendo como agente o Banco do Brasil SA.,, subscrito pelo sócio da impugnante, João Luís Cenci, o qual assinou os mapas de comprovação de aplicação de recursos, (...) (v. fls. 25/26);

f) Glosa de cotas de depreciações não dedutíveis, que foram lançadas pela impugnante, mesmo tendo devolvido os equipamentos respectivos (fls. 26)(...);

g) Glosa de Variações Monetárias Passivas face ao novo levantamento das obrigações financeiras efetuado em virtude de inúmeras irregularidade apontadas acima, com a existência de passivo fictício(...);

h) Omissão de correção monetária caracterizada pela falta de correção de bens do ativo permanente, adquiridos e não registrados na contabilidade da empresa, no período de 04/93 a 12/93, conforme valores às fls. 28/29. "

3. Além do Auto de Infração relativo ao imposto de renda da pessoa jurídica, foram lavrados Autos de Infração para exigência da contribuição ao PIS/RECEITA OPERACIONAL ( fls. 50/59), da contribuição para a seguridade Social-COFINS ( fls. 60 /69), do imposto de renda retido na fonte (fls. 70/81) e da contribuição social sobre o lucro (fls. 82/97):

4. A contribuinte foi cientificada da exigência em 04/10/95, conforme assinatura aposta às fls. 98.

5. Os documentos que instruem a ação fiscal estão anexados aos autos às fls. 110/373.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Acórdão nº. : 103-19.012

6. A contribuinte apresentou, em 03 de novembro de 1995, impugnação de fls. 375/388, contestando a exigência fiscal por entender estar a mesma baseada em mera presunção. De forma a corroborar seus argumentos transcreve partes de textos da lavra de renomados tributaristas, bem como de ementas de acórdãos do Poder Judiciário. No mérito a contribuinte faz as seguintes alegações:

\* Como já foi dito, a empresa, apesar de ter sido criada em 1991, iniciou efetivamente suas operações no mês de setembro de 1993.

O empreendimento foi totalmente financiado pelo Banco do Brasil S/A, através de FINAME, FCO E POS, sendo que todas as verbas liberadas foram repassadas diretamente para os fornecedores.

Assim, todas as verbas obtidas tem sua contrapartida porque foram entregues diretamente a fornecedores das máquinas e equipamentos industriais.

Todos os financiamentos são de longo prazo e face a recessão econômica que assola o País, a empresa encontra-se com prestações atrasadas junto ao Banco.

No período fiscalizado, a empresa teve um faturamento bruto em torno de R\$ 180.000,00(...).

Metade desse faturamento é de IPI que é pago mensalmente, sendo que a empresa encontra-se em dia com esse tributo.

Por outro lado, os balanços demonstram que a empresa vem acumulando prejuízos nesses anos todos, principalmente, em função dos encargos financeiros.

Assim, é praticamente impossível que uma empresa que foi criada com recursos de financiamentos bancários que foram repassados diretamente a fornecedores e que durante o período fiscalizado teve um faturamento bruto de apenas R\$ 180.000,00 (...), seja multada na astronômica quantia de 3.265.218,96 (...)

O suposto Crédito Tributário apurado é maior que o empreendimento em si, ou seja, se realmente forem mantidos estes Autos de Infração, a empresa estará literalmente quebrada e conseqüentemente, deixará de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Acórdão nº. : 103-19.012

produzir mais de 1.000 ( hum mil) empregos diretos e indiretos, bem como deixará de recolher quantia razoável de tributos mensalmente.

Se somarmos o patrimônio da empresa e comprá-lo ao Crédito Tributário apurado, certamente se percebe que alguma coisa está errada.

É absolutamente inaceitável que uma empresa que faturou tão pouco esteja devendo tanto ao fisco. "

7. A contribuinte, por fim, requereu "provar o alegado por todos os meios de provas em direitos admitidas, especialmente, a perícia contábil no processo administrativo que deu origem à execução, bem como, a juntada de novos documentos."
8. A decisão de fls. 391/397, pela qual a autoridade de primeira instância julgou procedente a ação fiscal, está assim ementada:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - Exercício 1994, Ano Calendário 1993

OMISSÃO DE RECEITAS - Configuram omissão de receitas sujeita ao imposto os valores de receitas não contabilizadas; e a existência de passivo fictício.

DEPRECIÇÕES INDEDUTÍVEIS - É de se glosar as cotas de depreciação de bens do imobilizado que foram devolvidos.

VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS - Cabível a glosa das variações monetárias passivas decorrentes da existência de passivo fictício nos financiamentos obtidos.

BENS DO ATIVO NÃO CONTABILIZADOS - Correção Monetária - Tributa-se omissão de receita de correção monetária por falta de correção de bens do ativo permanente.

AUTUAÇÕES DECORRENTES - PIS/COFINS/IRRF/CS - Ao se definir de forma exaustiva matéria tributável na autuação principal, o mesmo resultado é estendido às autuações reflexas.

IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE"



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Acórdão nº. : 103-19.012

9. Em suas razões de decidir, a autoridade julgadora assim se manifestou a respeito dos fatos que ensejaram a autuação fiscal:

“ Os lançamentos têm por base, principalmente, a omissão de receitas caracterizada pela realização de depósito bancário efetuado pela empresa Metal Máquinas e Equipamentos Ltda. em conta da impugnante, sem justificativa,; pela constatação de registros na contabilidade da impugnante de recebimento de empréstimos da empresa Júnior Cereais Ltda., sem origem; pagamentos através do caixa da impugnante de vultosas quantias para a empresa Metal Máquinas e Equipamentos Ltda., sem justificativas; não contabilização de inúmeras notas fiscais que ampararam liberação de financiamentos bancários, etc.

Tais indícios, efetivamente provados pela fiscalização, de operações irregulares praticadas pela impugnante, se converteram em presunção de omissão de receitas quando a defendente não atendeu aos termos de solicitação de documentos e intimações para justificar tais operações conforme determina a legislação de regência, consoante se vê dos seguintes dispositivos do RIR/80, VERBIS

“Art. 180. 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 (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12, § 2º)”

“Art. 181. Provada, por indícios na escrituração da contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrará-la...”

Ressalte-se que tais dispositivos, relativos à presunção fiscal de omissão de receitas, referem-se apenas a parte das autuações. E eles são claros ao estabelecer presunções relativas, que só cedem mediante prova em contrário do contribuinte, o que incorreu aqui.

Com efeito, como ensina Aurélio Pitanga Seixas Filho, apurados os indícios, deve o contribuinte ser intimado para esclarecer os fatos. Não apresentando explicação convincente, ou simplesmente deixando correr o prazo em branco, como é o caso, configura-se a presunção legal de omissão de receita, sujeita ao tributo. Ainda assim, pode o contribuinte ilidir tal presunção fiscal mediante apresentação de prova hábil, na impugnação, que desconstitua a presunção do fisco. Não o fazendo, é procedente o lançamento fiscal ( v. “Princípios Fundamentais do Direito Administrativo Tributário - A Função Fiscal”, 1995, pp 78/80).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Acórdão nº. : 103-19.012

No caso, os indícios veemente trazidos pela fiscalização para embasar os lançamentos estão corroborados por forte prova documental.

Assim é que a primeira autuação ( letra "a" supra), está comprovada pela seguinte documentação: termo de diligência da DRF/Caxias/RS de fls. 281/282; cópia do depósito bancário de fls. 299, além dos lançamentos efetuados no livro Razão citado na autuação ( fls. 20/21).

A omissão de receita pelo recebimento de empréstimo sem origem (letra "b" supra) está lastreada nos lançamentos no livro Razão juntado às fls. 131 a 133 e 159.

A omissão de receita pelo passivo fictício face ao pagamento sem origem à empresa Metal Máquinas e Equipamentos Ltda. (letra "c" supra), está confirmada pelo lançamento no livro Razão juntado às fls. 133 e 159, bem como pelas notas fiscais juntadas às fls. 334 a 343, duplicatas quitadas às fls. 289/296 e termos de solicitação de esclarecimentos constantes dos autos (fls. 04 e segs.) e autuação - fls. 22/24.

O pagamento da nota fiscal 3557 à Metal Máquinas, que depois constatou-se ter sido emitida para outra destinatária ("nota calçada") v. letra "d" supra, está confirmado pelo lançamento no livro Razão às fls. 158/159 e da nota fiscal 3557 às fls. 352.

A omissão de receitas pelo pagamento de inúmeras notas fiscais de serviços da empresa Cogorno Engenharia Ltda. ( letra "e" supra), está comprovada pela juntada do referido documentário às fls. 266/280 dos autos.

A documentação relativa à glosa das contas de depreciação (letra "f" supra) foi juntada às fls. 283/286 ( notas fiscais avulsas de devolução de equipamentos); a declaração do diretor da Metal Máquinas afirmando que o maquinário esta em seu poder consta às fls. 329 e o referido demonstrativo do lançamento às fls. 113.

O demonstrativo da glosa das Variações Monetárias Passivas está às fls. 112 ( letra "g" supra); e o demonstrativo da omissão de correção monetária caracterizada pela falta de correção de bens do ativo permanente (letra "h" supra), às fls. 114/115.

Desta forma, o fisco demonstrou claramente os indícios, provando o que lhe competia provar. Intimada por várias vezes antes da autuação ( v. fls. 04/15 e 18), a contribuinte nada esclareceu, daí o lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Acórdão nº. : 103-19.012

Contudo, mesmo agora na impugnação, a impugnante levanta questões de direito, verberando contra o que entende ser lançamento com base exclusivamente em presunção.

Inicialmente, quando ao alegado no item 1 supra, o lançamento fiscal não se baseou nas liberações de parcelas dos financiamentos, mas sim em efetivo depósito bancário efetuado pela empresa Metal Máquinas em conta da impugnante; em efetivos recebimentos de empréstimos da firma Júnior Cereais Ltda.; em efetivos pagamentos à empresa Metal Máquinas sem justificação, etc. Essa a razão da autuação, pois nos pagamentos efetuados, com saída efetiva de numerário da conta Caixa da defendente, aquela empresa já receberá por crédito bancário direto oriundo de financiamento liberado (letra "c" supra.) Assim inexistiu qualquer confusão pela fiscalização quanto às devoluções simbólicas de equipamentos, pois as autuações referem-se a outros fatos perfeitamente descritos nos autos e que restaram irrespondidos pela autuada.

Nos outros casos, a impugnante recebeu depósitos por crédito bancário em sua conta, da empresa Metal Máquinas ( letra "a" supra); e empréstimo da firma Júnior Cereais (letra "b" supra), igualmente sem justificativas. Houve ainda pagamento à Metal Máquinas de nota "calçada", já que comprovou-se junto à emitente que a nota fiscal 3557 foi emitida para terceira empresa ( a Águas Alcalinas Sarandi Ltda.), implicando em ilícita fiscal ( letra "d" supra).

Constam ainda pagamentos que não foram contabilizados, à empresa Cogorno Engenharia Ltda. ( letra "e" supra), além das glosas decorrentes das infrações acima.

Assim, não procede o item 1, supra, da impugnação.

No tocante à tributação de valores apurados com base em prova indiciária, através de indícios e presunções, da mesma forma não procede a argumentação da impugnante.

Com efeito, no processo administrativo fiscal, como em qualquer ramo processual, "Vale para o processo fiscal a mesma regra do art. 332 do CPC: "Todos os meios de prova, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funde a ação ou a defesa"( Cfr. Antonio da Silva Cabral. "Processo Administrativo Fiscal", 1993, p. 305).

Até mesmo no processo criminal é admitida a prova com base em presunção para alicerçar decreto condenatório e, saliente-se, ali se cuida



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Acórdão nº. : 103-19.012

do bem maior que o didadão possui: a liberdade ( v. art. 239 do CPP e Adalberto José Q.T. de Camargo Aranha, "Da Prova no Processo Penal", 3ª ed., pp. 173/175).

Assim, sendo a presunção um meio de prova (Cfr. Prof. Moacyr Amaral Santos, "Primeiras Linhas de Processo Civil", 2º vo., 10ª ed., pp. 334 e 499/506), dela pode lançar mão o fisco para provar eventual omissão de receitas sujeita ao tributo, como ocorreu aqui. Logo, não procede a doutrina citada na impugnação ( fls. 382/383).

Alguns argumentos ali citados referem-se a outra matéria, aqui não discutida; outros confundem o meio utilizado para se apurar a receita omitida ( a prova indiciária) com a própria receita assim apurada, como se o lançamento incidisse sobre presunções, ou seja, confundem o instrumento com o fim objetivado, pois, como vimos, as presunções e indícios são meios de prova para se chegar à omissão de receita, esta sim, se comprovada por aqueles meios passa a constituir aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, assim entendido o acréscimo patrimonial sujeito ao imposto ( art. 43 do CTN).

No caso, foi o que ocorreu: chegou-se à certeza da ocorrência do fato gerador do tributo pela prova indireta chamada presunção. Isto é, através de indícios veementes e seguros de receitas omitidas, o contribuinte foi intimado a esclarecê-los. Não o fazendo, tais indícios se converteram em presunção ( cfr. arts. 180 e 181 do RIR/80), que restou irrefutada pela impugnante.

E mais. A prova indireta baseada em indícios e presunções é tão merecedora de credibilidade como qualquer outra, pois não deixa de ser jurídica e científica. Conforme disserta Aurélio Pitanga Seixas Filho ( op. e loc. cit. p. 72), "verbis":

"O preconceito contra a prova indiciária, encontrado até em bons autores, resulta de um equivocado valor concedido à prova documental, como se fosse prova plena, não sendo levado em consideração, como já demonstrado anteriormente, que o fato representativo registrado no documento não passa de um indício que, somente através de um processo lógico, leva à presunção de ser verdadeiro o fato representado ( grifos do autor).

No mesmo diapasão é o ensinamento de Ilves José de Miranda Guimarães.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Acórdão nº. : 103-19.012

“Não há dúvida de que existe na doutrina e na prática preconceito de que o indício é uma fonte imperfeita e menos atendível, de certeza do que a prova direta. Isso não é exato. A eficácia do indício não é menor do que a prova direta, tal como não é inferior a certeza racional à histórica e física. O indício é somente subordinado à prova, porque não pode subsistir sem uma premissa que é a circunstância indiciante, ou seja, uma circunstância provada; e o valor crítico do indício está em relação direta com valor intrínseco da circunstância indiciante. Quando esteja esta bem estabelecida, pode o indício adquirir importância predominante e decisiva no juízo. Processualistas há que chegam a sustentar que, na escala das provas, a indiciária, robustecida com o progresso das ciências, chegará a ocupar um posto preeminente, convertendo-se, na prova, por excelência, na rainha das provas, probatio probatissima”( apud Aurélio Pitanga Seixas Filho, op. e loc. cit. pp. 71/72).

Assim, é de se rechaçar a argumentação constante resumidamente do item 2 supra, da impugnação.

Quanto às tributações reflexas ( item 3 supra), tendo por fato gerador os mesmos suportes fáticos ensejadores do lançamento principal, da mesma forma devem seguir idêntico destino, ou seja, assim como ficou demonstrada a ocorrência da omissão da receita para o lançamento do imposto de renda, igualmente tal fato é propiciador das outras incidências (IRRF e contribuições), face à relação de causa e efeito existente. Evidente.

Como demonstrado acima, a prova indiciária é hábil para revelar o fato gerador do imposto ou de qualquer outra hipótese de incidência ensejadora de quaisquer outras relações jurídicas, inclusive no campo do processo penal. Logo, inexistiu qualquer dicotomia com o disposto no art. 97 do CTN, não procedendo as alegações do item 4 supra.

As alegações de que para uma pequena receita declarada de R\$ 180.000,00, não é possível aceitar-se uma autuação grande (item 5 supra), também não medram.

O lançamento fiscal tem por base fatos concretos ocorridos com a impugnante, que não os explicou: pagamentos não contabilizados, recebimentos e empréstimos percebidos de outras empresas que justificam as exações. Ademais, pelo que consta dos autos, a maioria das operações efetuadas pela empresa estão envolvidas em fraude, juntamente com a sociedade Metal Máquinas Ltda., pois há entre elas pagamentos e créditos sem justificativas e que estão corroborados pelos documentos dos autos, como observado acima.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Acórdão nº. : 103-19.012

Os demais argumentos não são jurídicos e a autuação só ocorreu face à constatação das irregularidades cometidas.

É de se indeferir igualmente a perícia contábil, nos termos do § 1º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, já que houve mero protesto por sua realização, sem contudo a impugnante justificá-la, não tendo formulado quesitos ou indicado perito, enfim descumprindo totalmente o disposto no art. 16, inciso IV do citado decreto, na redação dada pela Lei nº 8.748/93.

Por outra, não constou dos autos notícia a respeito da representação fiscal para fins penais, conforme preceitua o Decreto nº 982, de 12/11/93, o que deverá ser sanado pela autoridade preparadora, oportunamente, se for o caso.

Ou seja, são improcedentes os argumentos e alegações da defendente (itens 1 a 5 supra), pelo que devem ser mantidas integralmente as autuações pelos seus próprios e jurídicos fundamentos. "

10. Cientificada do teor da Decisão em 05/06/96 (fls. 402), a contribuinte apresentou o recurso de fls. 353/410, protocolado em 05/07/96, aduzindo, em síntese, às mesmas razões de defesa contidas na peça impugnatória, bem como arguindo a nulidade da decisão de primeira instância, por cerceamento do direito de defesa, uma vez que, segundo alega, aquela autoridade não teria apreciado seu pedido de perícia contábil.

11. Contra-razões oferecidas pela Procuradoria da Fazenda Nacional às fls. 422/429, propugnando pela manutenção da decisão recorrida.

12. Constam ainda dos autos, às fls. 433/442, cópia da representação fiscal para fins penais encaminhada ao Ministério Público da União em 04/01/96, objeto do processo administrativo nº 10109.001109/95-71.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Acórdão nº. : 103-19.012

VOTO

Conselheiro EDSON VIANNA DE BRITO, Relator

O recurso foi interposto com fundamento no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 5 de março de 1972, observado o prazo ali previsto. Assim, presentes os requisitos de admissibilidade, dele conheço.

DA PRELIMINAR - CERCEAMENTO DE DEFESA

Do relato efetuado, verifica-se que a contribuinte argüiu cerceamento do direito de defesa, tendo em vista a autoridade de primeira instância haver indeferido seu pedido de perícia contábil.

Improcede a alegação da contribuinte. Segundo o art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235.72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, a impugnação apresentada pela contribuinte deve mencionar as diligências ou perícias que se pretende sejam efetuadas, bem como os motivos que as justifiquem, acompanhadas dos quesitos referentes aos exames desejados, e indicação do nome, endereço e qualificação do profissional do perito.

Não atendida a determinação contida naquele Decreto, outra alternativa não restava àquela autoridade, senão o indeferimento da realização daquela perícia, como bem salientou a Procuradoria da Fazenda Nacional às fls. 425.

DO MÉRITO

A exigência do crédito tributário decorre da constatação de diversas infrações, que, segundo a fiscalização, representariam indícios da ocorrência de omissão



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Acórdão nº. : 103-19.012

de receitas ou teriam produzidos reflexos indevidos na determinação da base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica. Tais fatos serão analisados individualmente, de forma a se verificar se, realmente, são representativos da ocorrência de omissão de receitas ou se reduziram indevidamente o lucro real da ora recorrente.

Inicialmente, devemos atentar que no processo administrativo fiscal é aplicável o princípio da livre convicção na apreciação das provas. Este princípio, por sua vez, depende, evidentemente, das provas carreadas aos autos pelas partes envolvidas na relação processual, de forma a convencer o julgador quando à existência ou não dos fatos sobre os quais versa a lide.

Observe-se, por sua vez, que todos os meios de prova admitidos em direito podem ser utilizados na comprovação dos fatos. Este é o comando inserto no art. 332 do Código de Processo Civil, que está assim redigido:

"Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou a defesa. "

Já no âmbito da legislação do imposto de renda, a lei atribuí ao contribuinte a obrigação de manter escrituração regular apoiada em documentação hábil, segundo a natureza dos fatos. Ao fisco cabe a prova da inveracidade dos fatos ali registrados.

Esta obrigação está contida no art. 174 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 4 de dezembro de 1980, no qual se lê:

"Art. 174 - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, **em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova**( Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Acórdão nº : 103-19.012

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º, § 1º).

§ 2º Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no parágrafo 1º (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º, § 2º).

§ 3º O disposto no parágrafo 2º não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º, §3º)."

Do texto transcrito, resulta claro que a lei atribuí presunção de veracidade às declarações e aos esclarecimentos prestados pelo sujeito passivo. Todavia, os mesmos poderão ser impugnados ou ignorados se a fiscalização dispuser de elementos seguros de prova, ou indício veemente de sua falsidade ou inexatidão. Nesse sentido é o comando contido no § 2º do art. 678 do precitado Regulamento do Imposto de Renda:

"Art. 678 (...)

§ 2º Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 79, § 1º)  
(...)"

Pode-se afirmar, portanto, caber à autoridade fiscal o ônus de provar a inexatidão ou omissão do contribuinte, sendo vedado o lançamento do tributo com base em meras presunções, ou em fatos alegados, mas não provado nos autos. Tais provas podem ser diretas ou indiretas.

A prova indireta, com bem afirmou o ilustre Conselheiro Urgel Pereira Lopes no Acórdão nº CSRF nº 01-0.004, de 26 de outubro de 1979:

" é feita a partir de indícios que se transformam em presunções. Constitui o resultado de um processo lógico, em cuja base está um fato conhecido ( indício), prova que provoca a atividade mental em persecução do fato



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Acórdão nº. : 103-19.012

desconhecido, o qual será causa ou efeito daquele. O resultado desse raciocínio, quando positivo, constitui a presunção.

Enfim, trata-se de conhecido e reconhecido silogismo, amplamente utilizado no Direito Processual Civil. "

Nesta situação, pois, não há que se exigir do fisco qualquer outro meio de prova. Pelo contrário, na ocorrência desta hipótese, o ônus da prova passa a ser do contribuinte. Este, com os meios de prova admitidos em direito, deve afastar a presunção sobre a qual se baseia o fisco para exigência do crédito tributário.

O mesmo procedimento deverá ter o contribuinte nas hipóteses de lançamento com base em presunção legal, isto é, presunção admitida em lei, uma vez que há a inversão do ônus da prova, ou seja, esta deverá ser produzida pelo contribuinte de forma a afastar a exigência do crédito tributário.

Feitas estas considerações passemos ao exame do mérito, cabendo esclarecer que nossa apreciação far-se-á na mesma seqüência em que foram efetuados os termos de verificação pela fiscalização.

### RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS

Do Termo de fls. 20, verifica-se que:

"A fiscalização, através de dois Termos de Solicitação de Documentos datados de 25/06/95 e 14/06/95, solicitou a comprovação da origem do depósito no valor de Cr\$ 1.507.000.000,00, realizado na conta corrente 22.018-3, do Banco do Brasil S/A, no dia 29/06/93. Apesar de regularmente cientificado, conforme demonstram cópias destes termos em anexo, o contribuinte não atendeu a nenhuma das duas solicitações. Na contabilidade da empresa fiscalizada, no dia 29/06/93, conforme Livro Razão nº 01, páginas 14 e 30, existe o lançamento a crédito da conta 939(... Banco do Brasil S/A - Obrigações Financeiras) tendo como contrapartida a débito a conta 81 (... Banco do Brasil S/A - Conta



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10109.001105/95-11

Acórdão nº. : 103-19.012

Corrente) que está INCORRETO, pois o recurso proveniente da liberação não transitou na conta corrente da empresa fiscalizada. "

Lê-se ainda neste Termo:

" Através de diligência junto a Metal Máquinas e Equipamentos Ltda. realizada pela Delegacia da Receita Federal em Caxias do Sul tivemos acesso a documentação que comprova ter esta empresa efetuado depósito de Cr\$ 1.507.000.000,00 na conta 22.018-3 da agência 0078-7 Ponta Porã do Banco do Brasil, cujo favorecido é a empresa fiscalizada, através do cheque 032.823 do Banco do Brasil em 29 de junho de 1993, conforme cópias em anexo a este Auto de Infração. O que vem a demonstrar que a empresa fiscalizada além de ter contabilizado erroneamente a liberação de parte do empréstimo do contrato 92/00647-7, no valor de Cr\$ 1.507.000.000,00, não contabilizou o depósito efetuado pela Metal Máquinas e Equipamentos Ltda. em seu favor no dia 29/06/93, no mesmo valor acima, em sua conta corrente da empresa junto ao Banco do Brasil S/A, cujo extrato encontra-se também em anexo. Como a empresa não atendeu nenhuma das Solicitações formuladas pela Fiscalização explicando a origem deste depósito, as autoridades autuantes consideraram o mesmo tratar-se de receita efetivamente recebida pela empresa e não contabilizada. "

Com a devida vênia, não vejo como uma irregularidade de natureza contábil, conforme descrito acima, possa ser representativa de omissão de receitas. Dos autos verifica-se que o valor referido diz respeito à devolução pela empresa Metal Máquinas e Equipamentos Ltda.(v. depósito às fls. 299) de parte do valor correspondente ao financiamento concedido pelo BNDES - FINAME. Com efeito, às fls. 302 consta um documento bancário no valor de Cr\$ 1.507.990.819,30, emitido em 28/06/93, no qual se lê:

" (...) pedimos creditar na c/c da Metal Máqs. e Equip. Ltda. c/c nº 8.171-x, ref. aquisição de máquinas e equipamentos pela empresa Caninha Camponesa Centro Oeste Distr. Bebidas Ltda., através da FINAME, ref. pgto. nf. 3777 emitida em 27.05.93."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Acórdão nº. : 103-19.012

Tal conclusão é corroborada pelo documento de fls. 380, no qual se constata a emissão em 28/06/93 de uma ordem de pagamento a favor de Metal Máquinas e Equip. Ltda., no valor de Cr\$ 1.507.990.819,30, objetivando quitar a duplicata nº 3.777/02, conforme se vê no verso deste título ( quitação em 29/06/93).

Saliente-se que a suspeição levantada pela fiscalização ( v. doc. de fls. 117 - Solicitação de Diligência), de que a nota fiscal nº 3.777, que acompanhou a mercadoria desde o Rio Grande do Sul até Ponta Porã, não recebeu qualquer carimbo da fiscalização estadual, não é elemento suficiente para caracterizar uma omissão de receita na empresa, ora recorrente, como também não o é a informação extraída dos sistemas de controle da Receita Federal de uma possível falta de recolhimento de tributos pela empresa Metal Máquinas, em um dado período ( 01/06/92 até 01/05/95). Quando muito, tais fatos representariam um forte indício de irregularidade na empresa emitente daquele documento fiscal, suscetível de verificação pela fiscalização, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional.

Em assim sendo, por não estar caracterizada a hipótese de omissão de receitas, nos estritos termos preconizados pela legislação do imposto de renda, é de se afastar a exigência fiscal sobre o valor de Cr\$ 1.507.000.000,00.

#### OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO FICTÍCIO

O primeiro item a ser apreciado refere-se à omissão de receita caracterizada pela existência na escrituração de obrigação não comprovada de empréstimos efetuados junto a empresa Júnior Cereais Ltda. Segundo a fiscalização ( v. fls. 22) a contribuinte, devidamente intimada, não prestou os esclarecimentos solicitados. De outro lado, os lançamentos contábeis relativos a estes empréstimos tiveram como contrapartida a conta caixa.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Acórdão nº. : 103-19.012

A contribuinte, tanto na peça impugnatória, como na recursal, não apresentou qualquer documento que comprovasse a efetividade da operação.

Verifica-se, ainda, pelo exame das cópias das páginas 2, 3 e 4 do Livro razão ( fls. 131/133) que tais "empréstimos" foram contraídos para suprir o Caixa da empresa, que apresentava-se Credor. Aplica-se neste caso, portanto, a norma contida no art. 180 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, que está assim redigido:

"Art. 180 - 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 ( Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12, ° 2º)."

Correto, neste particular, o procedimento fiscal.

O segundo item da autuação, relativamente à omissão de receitas, foi assim descrito pela fiscalização ( fls.. 22/24):

" No livro Razão do contribuinte nº 01 páginas 04 e 30 no dia 23 de abril de 1993 foi lançado a crédito a liberação do empréstimo do contrato 92/00647-7 no valor de Cr\$ 8.702.948.000,00 (...) na conta 939 (... - Banco do Brasil S/A - Obrigações Financeiras), tendo como contrapartida a débito a conta caixa. Nesta mesma conta e no mesmo dia foram efetuados outros seis lançamentos a crédito desta conta (939) que perfazem o total de Cr\$ 8.702.948.930,00(...), referente ao pagamento das Notas Fiscais nºs 3623, 3621, 3560, 3553, 3552, 3551, tendo como contrapartida a débito a conta 678 (... - Metal Máquinas - Fornecedores).

No dia 23 de abril de 1993 a empresa Metal Máquinas e Equipamentos Ltda., conforme demonstra o extrato de sua conta corrente nº 8.171-x, junto ao Banco do Brasil S/A, Agencia Moreira César em Caxias do Sul, recebeu diretamente do FINAME a quantia de Cr\$ 8.702.948.935,35, o que levou a Fiscalização a considerar que o lançamento efetuado no dia 23/04/93 no valor de Cr\$ 8.702.948.000,00 a débito da Conta Caixa tendo como contrapartida a crédito a conta 939 ( Banco do Brasil S/A -



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Acórdão nº. : 103-19.012

Obrigações Financeiras), na contabilidade da empresa fiscalizada, é INCONSISTENTE.  
(...)

O contribuinte, apesar de regularmente cientificado, não atendeu a nenhuma das três solicitações formuladas, o que autoriza a fiscalização a considerar que o lançamento da liberação de empréstimo do contrato 92/00647-7 na conta 939 (... Banco do Brasil S/A - Obrigações Financeiras) no dia 23 de abril de 1993, no valor de Cr\$ 8.702.948.000,00, tendo como contrapartida a débito a conta CAIXA, tratar-se de um Passivo Inexistente ou Fictício. "

Penso que a hipótese descrita pela fiscalização não é representativa para caracterização de omissão de receita. Pelo contrário, esta hipótese assemelha-se àquela descrita anteriormente, uma vez que trata-se de operação de financiamento com recursos do BNDES. Não há dúvida de que o lançamento contábil efetuado pela contribuinte não prima pela boa técnica contábil. Da leitura do texto transcrito ressalta a ocorrência de erro contábil, no registro das operações. Não há nos autos outros elementos que me convençam do contrário. O fato de a contribuinte não haver prestados os esclarecimentos necessários à elucidação dos registros contábeis efetuados, não implica a meu modo de ver, dada a ausência de outros indícios convincentes, da ocorrência de omissão de receitas. Assim, na falta de outros elementos que possam trazer segurança e certeza ao lançamento do imposto, requisitos esses indispensáveis à formalização do crédito tributário, entendo ser improcedente a exigência neste particular.

O terceiro item da autuação está assim descrito (fls. 24):

" Em diligência solicitada a Delegacia da Receita Federal em Caxias do Sul na empresa Metal Máquinas e Equipamentos Ltda. obtivemos como resposta cópia do Livro Razão Analítico folha 01 do período de janeiro a dezembro de 1993 da conta Clientes Caninha Camponesa, no qual observamos haver divergência na data de lançamento do pagamento da Nota Fiscal nº 3557 emitida pela empresa Metal Máquinas e Equipamentos Ltda. com a escrituração do contribuinte. No Livro Razão do contribuinte nº 01 páginas 29 e 30, o lançamento a débito da conta 678 (... Metal Máquinas - Fornecedores) tendo como contrapartida a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Acórdão nº. : 103-19.012

crédito a conta 939 ( ... Banco do Brasil S/A - Obrigações Financeiras ) registra que a referida nota no valor de Cr\$ 1.907.354.500,00 (...) foi paga no dia 23 de abril de 1993. Na contabilidade da empresa diligenciada consta o pagamento da duplicata nº 3777 CANINHA CAMPONESA mediante financiamento do FINAME no valor de Cr\$ 1.907.354.499,20 (...) no dia 29 de junho de 1993. Em resposta a solicitação de diligência efetuada pela Delegacia da Receita Federal em Caxias do Sul junto a empresa Metal Máquinas e Equipamentos Ltda. tivemos acesso a cópia da Nota Fiscal 3557 que amparou o lançamento acima, sendo que esta Nota Fiscal emitida pela empresa diligenciada tem como destinatário a empresa Águas Alcalinas Sarandi no Rio Grande do Sul. Desta forma temos que, o lançamento efetuado na contabilidade da empresa fiscalizada é fictício, ou seja, não tem nenhum documento que lhe de suporte.

Em Termo de Intimação Fiscal datado de 30 de agosto de 1995 foi solicitado esclarecimentos, bem como cópias de contratos e documentos relativos ao pagamento da Nota Fiscal nº 3557 emitida pela empresa Metal Máquinas e Equipamentos Ltda. no valor de Cr\$ 1.907.354.500,00 cujo lançamento encontra-se no Livro Razão do contribuinte nº 01 páginas 29 e 30 a débito da conta 678 tendo como contrapartida a crédito a conta 939 (... - Banco do Brasil S/A - Obrigações Financeiras) em 23 de abril de 1993, cujo sócio Sr. Alceu Lopes Ribeiro foi cientificado em 30 de agosto de 1995. O contribuinte, apesar de regularmente cientificado, não atendeu a solicitação formulada, o que autoriza a fiscalização a considerar que tal passivo lançado na contabilidade do contribuinte seja inexistente, ou seja, que trata-se de um passivo fictício."

Segundo a fiscalização, o lançamento efetuado na contabilidade da contribuinte seria fictício, dada a ausência de documento que lhe desse suporte. Em sendo fictício, irreal, falso, o procedimento correto seria a glosa do custo do bem adquirido, computado em conta de resultado via depreciação. Observe-se que o lançamento contábil questionado pela fiscalização refere-se a um débito na conta de fornecedores - Metal Máquinas e um crédito da conta de Obrigações Financeiras. Evidentemente, sem qualquer esforço intelectual, resulta claro que se um débito foi efetuado na conta de fornecedores, havia anteriormente um crédito ali pendente. Crédito esse representado pela contrapartida a débito de uma conta do ativo imobilizado, na qual estar-se-ia registrando a entrada do bem adquirido. Não consta dos autos que a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Acórdão nº. : 103-19.012

fiscalização tenha procedido a qualquer verificação, de forma a constatar a entrada efetiva do bem adquirido.

Em assim sendo, deve ser afastada a exigência sobre esta matéria, tendo em vista não se tratar de receita omitida, mas, sim, de custo inexistente, fato esse que, a meu modo de ver, também não está suficientemente provado nos autos. Na realidade, no meu sentir, há uma série de irregularidades no registro de operações relativas a financiamentos concedidos pelo BNDES, como já relatado, e a fiscalização, apesar de todos os esforços desenvolvidos, não conseguiu obter outros esclarecimentos e/ou documentos pertinentes àquelas operações. Por sua vez, o enquadramento legal utilizado para sustentar o lançamento fiscal diz respeito a presunções estabelecidas na legislação do imposto de renda ( arts. 180 e 181 do RIR/80), cuja aplicação deve estar perfeitamente delineada, de forma a não restar dúvidas da ocorrência do ilícito fiscal. Em havendo dúvidas deve ser afastada a imposição tributária. Corrobora este meu entendimento, a leitura do doc. de fls. 312, no qual se vê pelo exame do Razão Analítico da empresa Metal Máquinas e Equipamentos Ltda., o registro, no mês de junho/93, do pagamento da duplicata nº 3777 - Caninha Camponesa - objeto do financiamento FINAME, no valor de Cr\$ 1.907.354.499,20, como também o registro da venda efetuada, através da NF Fatura nº 3.777, no valor total de Cr\$ 2.513.318.032,17 ( cópia anexa às fls. 118), emitida em 27/05/93. Essas informações, por si só, levantam dúvidas a respeito do procedimento fiscal, uma vez que o valor envolvido é praticamente o mesmo (com diferenças de centavos). Ademais, se a empresa emitente da nota fiscal utilizou-se do procedimento denominado de "nota calçada", O QUE TAMBÉM NÃO SE COMPROVA NOS AUTOS, o imposto correspondente a omissão de receitas deveria ser exigido dela, e não da ora recorrente.

**BENS DO ATIVO PERMANENTE NÃO CONTABILIZADOS E/OU  
CONTABILIZADOS A MENOR**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Acórdão nº. : 103-19.012

A fiscalização identificou diversas notas fiscais de serviços prestados pela empresa Cogorno Engenharia Ltda., cujo registro não constava da escrituração comercial da recorrente. Tais documentos estão listados às fls. 25.

A contribuinte em nenhum momento contestou a afirmativa do autuante. Assim, na esteira da jurisprudência deste Conselho, a falta de contabilização de bens ou serviços adquiridos pressupõe a ocorrência de receitas mantidas à margem da escrituração comercial, razão pela qual deve ser mantida a tributação neste particular.

#### COTAS DE DEPRECIAÇÃO NÃO DEDUTÍVEIS

A fiscalização assim descreveu os fatos:

“Como resultado da diligência solicitada a Delegacia da Receita Federal em Caxias do Sul junto a empresa Metal Máquinas e Equipamentos Ltda., recebemos as Notas Fiscais avulsas emitidas pela Caninha Camponesa Centro Oeste Distribuidora de Bebidas Ltda. de números 0.408.964, 0.408.965, 0.408.970 e 2.081.543 cuja natureza da operação é de simples remessa, nas quais são devolvidas parte do equipamento comprado junto a diligenciada. Em 22 de setembro de 1995 a Metal Máquinas e Equipamentos Ltda., através de declaração assinada por ser diretor Sr. Laurindo Tamagno, confirma que os equipamentos não retornaram a empresa fiscalizada. Este fato gerou a glosa de depreciação(...). Deve ser observado que não existe nenhum lançamento na contabilidade do contribuinte, através da conta 537 (... - Máquinas e Equipamentos - Ativo Permanente Imobilizado), dando baixa de tais bens do Ativo Imobilizado, bem como, que não há o registro do retorno deste equipamentos (...).”

Segundo a legislação do imposto sobre a renda, a depreciação de bens somente é admitida a partir da época em que o bem é instalado, posto em serviço ou em condições de produzir, podendo ser deduzida pelo contribuinte que suportar o encargo econômico do desgaste ou obsolescência, de acordo com as condições de propriedade, posse ou uso do bem ( v. art. 198 do RIR/80).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Acórdão nº. : 103-19.012

No presente caso, os bens que foram objetos de depreciação não se encontravam em poder da empresa, conforme atesta o documento de fls. 329. Em assim sendo, deve ser mantida a glosa dos encargos de depreciação correspondentes.

### GLOSA DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS

As variações monetárias passivas referidas pela fiscalização dizem respeito aos empréstimos contraídos com a empresa Júnior Cereais Ltda. e ao "Passivo Fictício" relativo às operações de financiamento contraídas com o BNDES. A apreciação a ser feita está restrita à variação monetária passiva relativa aos empréstimos contraídos com a empresa Júnior Cereais Ltda., uma vez que, como referido anteriormente, improcede a caracterização como passivo fictício das operações realizadas com o BNDES, motivo pelo qual as variações monetárias correspondentes são dedutíveis na determinação do lucro real.

Em relação aos empréstimos realizados com a empresa Júnior Cereais Ltda., ficou caracterizada a omissão de receitas, conforme já relatado. Em assim sendo, inexistindo aquela obrigação é incabível a dedutibilidade de tais variações.

### CORREÇÃO MONETÁRIA - BENS DO ATIVO PERMANENTE NÃO CONTABILIZADOS

A correção monetária exigida pela fiscalização teve por base para cálculo o valor correspondente às notas fiscais de serviços prestados pela empresa Cogorno Engenharia Ltda. Às fls. 265/280 verifica-se que, pela natureza dos serviços prestados, os valores correspondentes deveriam ser registrados em conta do ativo permanente, sujeitando-se assim à correção monetária das demonstrações financeiras. Correto, portanto, o procedimento fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Acórdão nº. : 103-19.012

**PIS/RECEITA OPERACIONAL**

Às fls. 51/59, relativas ao Auto de Infração para exigência da contribuição para o PIS, verifica-se que a mesma foi calculada sobre a receita operacional, tendo por fundamento legal, as disposições contidas nos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988 (v. enquadramento legal no termo Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal ).

Esta exigência, portanto, é insubsistente, tendo em vista a edição da Resolução nº 49, de 9 de outubro de 1995, do Presidente do Senado Federal (D.O.U. de 10.10.95), suspendendo a execução do disposto nos Decretos-leis supracitados.

**CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Por se tratar de procedimento reflexo daquele que deu origem à exigência do imposto de renda da pessoa jurídica, aplica-se a este o mesmo entendimento manifestado em relação à exigência principal. Ao examinarmos os fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica, manifestamos o entendimento de não ser cabível aquela exigência sobre os seguintes valores caracterizados pela fiscalização como omissão de receita: Cr\$ 1.507.000.000,00 - 06/93; Cr\$ 8.702.948.000,00 - 04/93 e Cr\$ 1.907.354.500,00. Em assim sendo, tais importâncias de igual modo deverão ser excluídas da base de cálculo desta contribuição.

**IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE**

Por se tratar de procedimento reflexo daquele que deu origem à exigência do imposto de renda da pessoa jurídica, aplica-se a este o mesmo entendimento manifestado em relação à exigência principal. Ao examinarmos os fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica, manifestamos o entendimento de não ser cabível aquela exigência sobre os seguintes valores



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Acórdão nº. : 103-19.012

caracterizados pela fiscalização como omissão de receita: Cr\$ 1.507.000.000,00 - 06/93; Cr\$ 8.702.948.000,00 - 04/93 e Cr\$ 1.907.354.500,00. Em assim sendo, tais importâncias de igual modo deverão ser excluídas da base de cálculo do imposto de renda retido na fonte.

### CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Em relação à contribuição social sobre o lucro, a que se refere a Lei nº 7.689/88, por se tratar de lançamento reflexo daquele que deu origem à exigência do imposto de renda da pessoa jurídica, aplica-se a este o mesmo entendimento manifestado em relação à exigência principal, mesmo porque não foram apresentados fatos ou argumentos novos que pudessem ensejar conclusão diversa. Assim sendo, deve ser excluída da incidência os valores de Cr\$ 1.507.000.000,00 - 06/93; Cr\$ 8.702.948.000,00 - 04/93 e Cr\$ 1.907.354.500,00 - 04/93, tendo em vista não estar suficientemente caracterizada a hipótese de omissão de receitas.

### MULTAS

Em relação à multa de 100%, aplicada em razão das infrações praticadas pela recorrente, a mesma deve ser reduzida para 75%, por força do disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, combinado com o art. 106, inciso II, letras "a" e "c" da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional). Este entendimento foi manifestado também pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, através do ADN nº 1, de 7 de janeiro de 1997 (D.O.U. de 10/01/97).

Deve ser reduzida também a multa de 150% aplicada em razão de o contribuinte não haver atendido as solicitações de esclarecimentos formuladas pelo autuante (v. fls. 22 e 28). Com efeito, a Lei nº 9.430, de 1996, dispôs, em seu art. 44, § 2º, que, nesta hipótese, a multa aplicável será de 112,50%.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10109.001105/95-11  
Acórdão nº. : 103-19.012

Por fim, deve ser reduzida para 75% a multa de 300% indicada às fls. 27,, tendo em vista a infração ali descrita não caracterizar, no meu entender evidente intuito de fraude, situação em que a multa seria passível de agravamento. Aplicável no caso, portanto, a multa de 100%, que, em face da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser reduzida para 75%.

Em face do exposto, voto no sentido rejeitar a preliminar suscitada pela contribuinte e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso voluntário interposto, para:

a) excluir da matéria submetida a incidência do imposto de renda da pessoa jurídica, da contribuição social sobre o lucro, do imposto de renda na fonte e da contribuição para a seguridade social os valores de Cr\$ 1.507.000.000,00 - 06/93; Cr\$ 8.702.948.000,00 - 04/93 e Cr\$ 1.907.354.500,00 - 04/93;

b) declarar insubsistente o lançamento da contribuição para o Programa de Integração Social, efetuado com base nos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988;

d) reduzir os percentuais das multas para 75% e 112,50%

Sala das Sessões - DF, em 11 de novembro de 1997

  
EDSON VIANNA DE BRITO

