



MINISTÉRIO DA FAZENDA

cvgc

Sessão de 22 de maio de 1990

ACORDÃO N.º 103-10.389

Recurso n.º 95.788 - IRPJ - EX: DE 1982

Recorrente FAZENDA SANTA ÂNGELA S/A.

Recorrid DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CUIABÁ - MT

IRPJ - EXIGÊNCIA FISCAL - Indevida a exigência se a peça básica que a constituiu foi taxada de insubsistente pelo seu autor, em informação fundamentada e não contestada, à vista de nova escrituração exibida pelo Contribuinte.

Dado provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FAZENDA SANTA ÂNGELA S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF., em 22 de maio de 1990.

  
FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES

NA PRESIDÊNCIA NOS TERMOS DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO REGIMENTO INTERNO.

  
ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA

RELATOR

VISTO EM ZAINITO HOLANDA BRAGA  
SESSÃO DE: 23 AGO 1990

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: AYRES DE OLIVEIRA, LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, BRAZ JANUÁRIO PINTO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA e CARLOS EMANUEL DOS SANTOS PAIVA (SUPLENTE).

Recurso nº 95.788

Acórdão nº 103-10.389

Recorrente: FAZENDA SANTA ÂNGELA S/A.

R E L A T Ó R I O

FAZENDA SANTA ÂNGELA S/A., CGC Nº 03.949.609/0001-08, recorre a este Conselho da decisão do Delegado da Receita Federal em Cuiabá/MT que manteve o lançamento "ex-offício" para o exercício de 1982.

2. Foram apontadas as seguintes irregularidades pelo Termo de Encerramento de Ação Fiscal (fls.20 e 20v):

a) CONTA DE FORNECEDORES: Nesta conta o contribuinte não apresentou comprovantes hábeis e idôneos relativos aos saldos de Balanço;

b) CONTA OUTROS DÉBITOS: esta conta serviu para registrar a contrapartida dos suprimentos dos numerários a conta "Caixa", cujos saldos de balanços não foram comprovados por documentos hábeis e idôneos e também não foram comprovadas a efetividade da entrega e a origem dos recursos fornecidos ao Caixa, coincidentes em datas e valores.

3. Em sua impugnação de fls. 24/35, tempestivamente apresentada, sustenta a contribuinte, com insistência, que a sua escrituração contém erros formais e materiais, tornando-a imprestável para a apuração dos resultados fiscalizados. Na sequência junta cópias de contratos de câmbio com a finalidade de afastar "omissão de receita" relacionada com os suprimentos. A impugnação entre outros pedidos, requer que seja realizada perícia contábil para que fiquem provadas as suas razões.

4. Efetuada diligência pelo próprio autuante, este informa que: a contabilidade foi totalmente refeita nos períodos-b

Acórdão nº 103-10.389

objetos da ação fiscal; a contabilidade, ora refeita, espelhou novos fatos administrativos, gerando novas Demonstrações Financeiras; os resultados também foram diferentes; todos os empréstimos cedidos à empresa tem como credor o Sr. Hans Krause, que por sua vez recebeu tais recursos de George William Haack, do exterior, no ano de 1980, antes do mês de setembro; entretanto, consta nas OPs que as verbas destinavam-se para aplicação na Fazenda Santa Ângela; em virtude da empresa encontrar-se à época em fase de construção, os empréstimos foram realizados entre Hans Krause e Fazenda Santa Ângela S.A.; o atual contabilista demonstrou a nova composição contábil do empréstimo que havia servido, entre outras coisas, para a aquisição das "terras" pertencentes à empresa; o empréstimo foi corrigido monetariamente para fazer face à correção monetária que incide sobre os bens adquiridos para o Ativo Permanente; conseqüentemente, o resultado final de cada exercício é completamente diferente, apurando-se Prejuízo Fiscal em todos os exercícios, conforme cópias do LALUR em anexo; as contas de FORNECEDORES apresentam outros saldos, cuja documentação pertinente foi confrontada e está em ordem em todos os exercícios. O diligenciante encerra a sua "informação fiscal" (fls. 120/121) nos seguintes termos: "Forçoso é de se reconhecer, no meu entendimento, que o AUTO DE INFRAÇÃO, assim como os AUTOS DE INFRAÇÃO REFLEXOS, tornam-se totalmente insubsistentes, face às novas informações ora apuradas."

5. A autoridade julgadora de primeira instância fundamenta e conclui sua decisão de fls. 64/76 da seguinte forma:

"Examinando os elementos constantes da Impugnação, da Contestação Fiscal, bem como as demais peças do processo, verifica-se, quanto às preliminares, o que se expõe nos parágrafos seguintes.

As alegações da impugnante de que a diretoria da empresa compõe-se de pessoas legais no assunto, bem como da contratação de profissional habilitado em contabilidade, responsável por trabalho deficiente, não prejudicam a apuração de matéria tributável existentes, tendo em vista que, nos termos do art. 136 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), não havendo disposição legal em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da in-

Acórdão nº 103-10.389

tenção do agente ou responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Quanto à citação do artigo 112 do Código Tributário Nacional, pela defendente, não tem este dispositivo relação direta com as infrações levantadas, pois trata o mesmo de "caso de dúvida na interpretação da legislação", não se estendendo também o referido dispositivo à capacidade contributiva do sujeito passivo, uma vez que essa capacidade, no que tange ao tributo lançado (Imposto de Renda - Pessoa Jurídica), é definida pelo valor do lucro ou prejuízo apurado no resultado de cada exercício financeiro, pelo contribuinte ou pelo fisco, com base na legislação específica, e que definirá se a empresa terá ou não imposto a pagar.

Quanto à afirmativa da defendente de que sua contabilidade contém erros formais e materiais e que a mesma era imprestável para apuração dos resultados dos períodos fiscalizados, a qual "seria muito mais passível de desclassificação por não revelar nem de longe a real situação patrimonial da empresa", deve-se ressaltar que a desclassificação admitida pela empresa implicaria no arbitramento do lucro pela fiscalização, consoante os incisos I e IV do artigo 399 do Regulamento do Imposto de Renda, que prescrevem:

"Art.399 - A autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica, inclusive da empresa individual equiparada, que servirá de base de cálculo do imposto, quando:

I- o contribuinte sujeito à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras de que trata o artigo 172;

II- (omissis)

III- (omissis)

IV- a escrituração mantida pelo contribuinte contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real ou presumido, ou revelar evidentes indícios de fraude."

Deve-se considerar que, apesar do reconhecimento da interessada de que sua escrituração era mais passível de desclassificação, o Auditor-Fiscal não o fez. Conforme os resultados apontados e o Termo de Encerramento da Ação Fiscal, haviam elementos suficientes à verificação dos resultados. Ademais, a verificação fiscal permitiu a apuração de matéria tributável rela

Acórdão nº 103-10.389

tiva a 5 (cinco) exercícios consecutivos, com base no Lucro Real, para o que é necessário fazer a recomposição extracontábil dos lucros e prejuízos do contribuinte, para então dele exigir, de ofício, as parcelas adicionais do tributo. No caso, essas parcelas são função das divergências existentes entre os registros dos atos e fatos ocorridos e a documentação comprobatória, nos termos dos arts. 180, 197 e 387 do RIR/80 e do PN/CST/nº 83/76.

A Intimação Fiscal constante do Auto de Infração para que a impugnante proceda aos ajustes na Conta de Prejuízos Fiscais, em decorrência das infrações cometidas, não representa, como afirma a contribuinte, uma correção da escrituração em favor do Fisco. Ao contrário, a compensação de prejuízos fiscais prevista no art. 382 e parágrafos do RIR/80 é um benefício concedido ao contribuinte e que, tendo sido feita a compensação com matéria tributável apurada, a parcela compensada deve ser objeto de lançamento no Livro de Apuração do Lucro Real (o qual a empresa afirma não possuir, até a data de sua impugnação), consoante as disposições do art. 8º do Decreto-Lei nº 1598/77 e IN/SRF/nº 28/78.

No que tange às disposições do art. 60 do Decreto nº 70.235/72, referentes às irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 (que diz respeito a atos, termos, despachos e decisões nulos), ficam prejudicadas as alegações da defendente, em razão da parte final do mencionado art. 60, uma vez que tais erros influem diretamente na solução do litígio com o Fisco, pois, conforme afirmam a defendente e o responsável pela ação fiscal, às fls. 27, 28 e 32 e fls. 51, 52 e 61, respectivamente, foram constatadas a desorganização e omissão da documentação contábil da defendente, bem como má vontade no fornecimento de elementos e informações ao Fisco, com infração aos seguintes dispositivos legais: art. 157 e seu § 1º; art. 159; art. 161, inciso III; art. 164 e incisos; art. 165; art. 167 e seu § 2º e art. 168, todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

Relativamente ao MÉRITO, verifica-se que, como registra o responsável pela ação fiscal às fls. 61, a impugnante não trouxe nenhuma prova contundente. De fato, além da peça impugnatória, a contribuinte apresentou apenas cópias de "Ordens de Pagamento do Exterior", onde aparecem como beneficiário o Sr. HANS HERMAN KRAUSE e como ordenante o Sr. GEORGE WILLIAM HAACK, sendo que empréstimo estrangeiro ou outros ingressos de recurso no patrimônio da empresa, de forma direta na conta Caixa ou Banco não foram objeto d

Acórdão nº 103-10.389

apuração na ação fiscal em lide.

Quanto aos itens específicos da autuação, verifica-se em relação ao exercício fiscalizado (1982):

Relativamente ao item OUTRAS CONTAS ou OUTROS DÉBITOS, incabível é o acolhimento das alegações da impugnante de que deve ser levado em consideração o saldo da mesma no período-base anterior (1980), uma vez que não comprova em sua defesa que se trata dos mesmos valores constantes do Balanço de 1980, ou parte destes. Quanto à conta FORNECEDORES, não se trata, como infere a defendente, de dupla tributação, pois não houve glosa relativa a "Suprimento de caixa". A matéria tributável apurada diz respeito a conta FORNECEDORES, como consta do Auto de Infração, e é devida por não ter a autuada comprovado, com a respectiva documentação, as obrigações registradas, reputando-se fictícias, caracterizando indícios de omissão de receita. Em consequência, esses valores devem ser adicionados ao lucro líquido, nos termos do art. 387 do RIR/80.

No que tange às REDUÇÕES POR INVESTIMENTOS, previstas no § 4º do art. 278 do RIR/80, convém ressaltar que esta previsão legal corresponde a despesas ou custos que, devidamente escriturado no Livro de Apuração Lucro Real, nos termos do art. 164, inciso III do RIR/80, e da IN/SRF/nº 28/78, poderia ser aproveitada pela contribuinte, como dedução do lucro líquido (via exclusão), na determinação do lucro real. Em consequência e independente da infração aos dispositivos citados, incabível é esta redução pleiteada, visto que não se pode atribuir para receitas não escrituradas, despesas ou custos correspondentes.

A manutenção das matérias tributáveis retromencionadas tem por base, além da fundamentação apresentada quanto às alegações da defendente em suas preliminares, as exigências previstas nos dispositivos legais a seguir indicados.

O Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 7º, determina que:

"A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais."

O artigo 4º do Decreto-Lei nº 486/69, por sua vez prescreve:

"A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se referirem a atos ou operações que modifiquem ou pos-

Acórdão nº 103-10.389

sam vir a modificar sua situação patrimonial." (grifo nosso).

Nos termos do art. 2º da Lei nº 2.354/54, a escrituração deve abranger todas as operações do contribuinte, bem como os resultados apurados anualmente em suas atividades.

A Resolução do Conselho Federal de Contabilidade, de nº 530/81 - Norma NBC-T-1 - Item 1.06, recomenda que:

"Os atos e fatos administrativos devem estar substanciados em registros apropriados. Qualquer que seja o processo adotado para tais registros, devem ser sempre preservados os elementos de comprovação necessários a verificação não só quanto a precisão como a perfeita compreensão das demonstrações contábeis." (grifo nosso).

Nestes termos, devem ser mantidas as matérias tributáveis apuradas com base na escrituração e documentos apresentados durante a ação fiscal, considerada a cominação de prejuízos fiscais feita no Auto de Infração.

Quanto ao pedido de perícia contábil, feito pela impugnante, não cabe o seu acolhimento. Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, não está a autoridade julgadora obrigada a realizar perícia que entender desnecessária; e no caso em lide a comprovação de que necessita tem caráter documental, o que cabe à devedente fazê-lo, devendo o Fisco, sim, verificar o cumprimento das obrigações fiscais, e não interferir na correção de erros contábeis, pois tem o contribuinte o dever de cumprir a legislação comercial e fiscal, nos termos das disposições pertinentes do Decreto-Lei nº 1.598/77, c/c o Decreto-Lei nº 486/69 e legislação complementar.

#### DECISÃO

Isto posto, e

CONSIDERANDO que a escrituração da empresa, em todo o período fiscalizado foi elaborada por profissional legalmente habilitado, nos termos do art. 166 do RIR/80 (matriz legal, art. 3º do Decreto-Lei nº 486/69);

CONSIDERANDO o que dispõem o art. 195 e Parágrafo Único do Código Tributário Nacional, bem como os artigos 157 e seu § 1º, art. 159; art. 161, inciso III; art. 164 e incisos; art. 165; art. 167 e § 2º, art. 168, e art. 174, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80;

CONSIDERANDO as disposições das Resoluções CFC/ nºs 529/81; 530/81; 563/83; 596/85; 597/85, e Pareceres

Acórdão nº 103-10.389

Normativos/SRF/CST/nºs 97/78, item 5 e 10/76, item 3;

CONSIDERANDO que os registros contábeis feitos antes da ação fiscal devem ter sido processados com base em atos e fatos administrativos reais, e não falsos e que a Diligência Fiscal realizada com base na escrituração refeita após a ação fiscal caracteriza-se inconsistente, por apoiar-se em elementos diversos dos inicialmente apresentados ao Fisco como verdadeiros;

CONSIDERANDO finalmente que a interessada não apresentou qualquer documentação comprobatória que possa modificar o lançamento.

DECIDO JULGAR PROCEDENTE A AÇÃO FISCAL,..."

6. Cientificada a contribuinte dessa decisão em 15 de setembro de 1989, uma sexta-feira, no dia 17 de outubro seguinte deu ela entrada em seu recurso de fls. 78/88 no qual, a rigor, repete as razões contidas na impugnação, além de enfatizar as conclusões do autuante em razão da diligência fiscal por ele efetuada.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA, Relator

O recurso é tempestivo.

2. A todo momento escuta-se dizer que a realidade suplanta a ficção. Este procedimento fiscal é, sem dúvida alguma, um de seus exemplos mais eloquentes. Inimaginável que uma exigên

Acórdão nº 103-10.389

cia fiscal, totalmente repudiada pelo seu autor, possa ser mantida sem que os fundamentos dessa "rejeição da própria obra" tenham sido derruídos.

3. E foi exatamente o que ocorreu neste caso. O relatório, inclusive, foi feito no sentido de colocar em evidência esse insólito descompasso entre o atuante e o julgador singular. Os fundamentos e conclusões da diligência fiscal, bem como os da decisão da autoridade julgadora de primeira instância, estão repetidos quase que por inteiro.

4. Segundo os autos o autor do procedimento fiscal examinou duas escriturações distintas: uma que lhe foi apresentada na fase que precedeu a autuação e a outra que lhe foi apresentada após estabelecido o litígio. A segunda escrituração foi considerada de qualidade tal que o atuante veio a apontar o auto de infração como TOTALMENTE INSUBSISTENTE.

5. Mas o atuante, conforme destaca o relatório, não se limitou, apenas, a considerar uma escrituração melhor do que a outra. Foi feito mais do que isso: ele também alinhou quais os motivos que levaram-no a concluir de forma tão peremptória, abordando, inclusive, parcela por parcela da matéria tributável. Ele chegou ao ponto de afirmar que os saldos das contas foram confrontados com a documentação pertinente e atestar a sua conformidade com a mesma.

6. Já o julgador singular simplesmente desconheceu o resultado da diligência e calcou os fundamentos e a conclusão de sua decisão no que foi levantado pelo auto de infração e no que foi sustentada pela atuada.

7. Pelo visto entende o julgador singular que a escrituração que se apresentou em primeiro lugar deve ser preferida

Acórdão nº 103-10.389

ã que veio depois. Não me parece que este seja o caminho correto. O critério que deve prevalecer é o da qualidade, ou seja, a "escrituração boa" suplanta e afasta a "escrituração má".

8. A não ser que ficasse demonstrado que a "escrituração boa" sequer existiu ou, então, que não era tão boa assim a ponto de ser a eleita para determinar o ponto de partida do lucro real, que é o "lucro líquido".

9. Essa hipótese exigiria, evidentemente, nova diligência que deveria, inclusive, ser conduzida por outro funcionário, que não fosse o atuante.

10. A providência, porém, não foi adotada pela autoridade julgadora singular. Com isso a sua decisão mostrou-se inconsistente e em desconformidade com as provas dos autos. A exigência, por seu turno, deve ser tomada como indevida se a própria peça básica que a constituiu foi taxada de insubsistente pelo seu autor, em informação devidamente fundamentada e não contestada.

VOTO, pois, no sentido de DAR provimento ao recurso.

Brasília (DF), em 22 de maio de 1990.

  
ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA - RELATOR