



MINISTÉRIO DA FAZENDA

ACAS.

Sessão de 22 de maio de 1990

ACÓRDÃO Nº 103-10.390

Recurso nº 95.789 - IRPJ - EXS: DE 1983 a 1985

Recorrente FAZENDA SANTA ÂNGELA S/A

Recorrid DRF 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, em 22 de maio de 1990

DÍCLER DE ASSUNÇÃO

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

ANTÔNIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA

RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE

ZAIRITO HOLANDA BRAGA

PROCURADOR DA FAZEN-
NACIONAL

23 ABR 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: AYRES DE OLIVEIRA, LÓRGIO RIBEIRO, CARLOS EMANUEL DOS SANTOS PAIVA (Suplente), LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA e BRAZ JANUÁRIO PINTO. AUSENTE POR MOTIVO JUSTIFICADO O CONSELHEIRO FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES.

Recurso nº 95.789

Acórdão nº 103-10.390

Recorrente: FAZENDA SANTA ÂNGELA S/A

R E L A T Ó R I O

FAZENDA SANTA ÂNGELA S/A, CGC 03.949.609/0001-08, recorre a este Conselho da decisão do Delegado da Receita Federal em Cuiabá que manteve o lançamento "ex officio" para os exercí-cios de 1983, 1984 e 1985.

2. Foram apontadas as seguintes irregularidades pelo Termo de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 83 e 83v):

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 efetivi-dade da entrega e a origem dos recursos fornecidos ao Caixa, coinidentes em datas e valores;

c) CONTA REMUNERAÇÃO PARA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PA-GOS OU CREDITADOS A PESSOA JURÍDICA - DESPESAS INDEDUTÍVEIS - Foi detectada majoração indevida de despesas operacionais com o intuito de redução do Lucro Real, referente ao Exercício 1984 e 1985, os comprovantes hábeis e idôneos não foram apresentados e com referência ao exercício de 1986 a Nota Fiscal no valor de Cr\$...... 600.000.000,00 é inidônea, pois podemos notar que seu valor inicial era de Cr\$ 600.000,00, havendo aí uma alteração de valor."

3. Em sua impugnação de fls. 92/103, tempestivamente a apresentada, sustenta a contribuinte, com insistência, que a sua escrituração contém erros formais e materiais, tornando-a impres-tável para a apuração dos resultados fiscalizados. Na sequência

Acórdão nº 103-10.390

junta cópias de contratos de câmbio com a finalidade de afastar a "omissão de receita" relacionada com os suprimentos. A impugnante, 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-base 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 Angela; em virtude da empresa encontrar-se à época em fase de constituição, os empréstimos foram realizados entre Hans Krause e Fazenda Santa Angela 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; as contas OUTRAS CONTAS ou OUTROS DÉBITOS não apresentam saldos em nenhum dos exercícios; a conta DESPESAS INDEDUTÍVEIS, apurada no exercício de 1986, no valor de Cr\$ 600.000.000,00, trata-se na verdade de lançamento errado, tendo em vista que o valor real da Nota Fiscal é de Cr\$ 600.000,00; na contabilidade refeita foi lançado o valor correto e mesmo assim o resultado final do exercício foi de Prejuízo Fiscal, de onde se deduz que não houve sonegação de lucros nem omissão e nem distribuição aos sócios. 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 apura-

Acórdão nº 103-10.390

das".

5. A autoridade julgadora de primeira instância fundamenta e conclui sua decisão de fls. 167/182 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 leigas no assunto, bem como da contratação de profissional habilitado em contabilidade, responsável por trabalho deficiente, não prejudicam a apuração de matéria tributável existente, 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 intenção 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 tributária", 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 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

Acórdão nº 103-10.390

deixar de elaborar as demonstrações financeiras de que trata o artigo 172;

II - (omissis)

III - (omissis)

IV - a escrituração mantida pelo contribuinte com tiver 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 relativa 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 da Conta de Prejuízos Fiscais, em decorrência as 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, referente às irregularidades, incorreções e omissões diferentes as referidas no art. 59 (que diz respeito a atos, termos, despachos e decisões nulos), ficam prejudicadas as alegações da de fendente, 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 de fendente e o responsável pela ação fiscal, às fls. 95, 96, 100, 120, 121 e 163, respectivamente, foram constatadas a desorganização e omissão da documentação contábil da de fendente, bem como má vontade no fornecimento de elementos e informações ao Fisco, com infringência aos seguintes dispositivos legais; art. 157 e seu § 1º; art. 159, art. 161, in 

Acórdão nº 103-10.390

ciso 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. 163, a impugnação 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 WILHEM HAACK, sendo que empréstimo estrangeiro ou outros ingressos de recurso no patrimônio da empresa, de forma direta na conta Caixa ou Bancos não foram objeto de apuração na ação fiscal em lide.

Quanto aos itens específicos da autuação, verifica-se, em relação a cada exercício fiscalizado:

a) Exercício de 1983 - Período-base de 1982

No que tange ao item OUTROS DÉBITOS, não é prova suficiente para cancelamento do valor apurado a alegação da impugnante de que a conta não sofreu acréscimos, mas sim decréscimos em relação ao ano anterior, sem que prove tratar-se dos mesmos valores registrados em ambos os exercícios, reputando-se fictícias por falta de documentação, as obrigações registradas. Os valores da conta FORNECEDORES também não foram comprovados com a documentação devida, reputando-se da mesma forma como fictícios. Destarte, os valores deste exercício, objeto da autuação, devem ser adicionados ao lucro líquido, de acordo com as disposições do art. 387 do RIR/80.

b) Exercício de 1984 - Período-base de 1983

Quanto à conta FORNECEDORES, não houve, como alega a impugnante, glosa simultânea com "suprimentos de Caixa". A matéria refere-se apenas a FORNECEDORES e foi levantada por falta da comprovação devida, não apresentada nem por ocasião da ação fiscal nem com a peça impugnatória. Quanto às DESPESAS INDEDUTÍVEIS, também não foi objeto da devida comprovação, devendo ser mantido o valor levantado na fiscalização. Por isso esses valores devem ser adicionados ao lucro líquido, consoante art. 387, inciso I e II e PN/CST nº 83/76, item 2.

O segundo item da autuação, referente a OUTRAS CONTAS ou OUTROS DÉBITOS, no valor de Cr\$ 34.949.652,00, não foi objeto de impugnação.

c) Exercício de 1985 - Período-base de 1984

Com referência ao item OUTROS DÉBITOS, a autuação simultânea deste com a conta FORNECEDORES, não implica na dupla tributação referida pela interessada, uma vez que correspondem a registros contábeis distintos, não comprovados. No que concerne a DESPESAS INDEDUTÍVEIS, deve o valor apurado ser mantido, da-

Acórdão nº 103-10.390

da a falta de comprovação das despesas ou serviços correspondentes, por documentação hábil e idônea. Consequentemente, ambos os valores devem ser adicionados ao lucro líquido ao exercício, nos termos do art. 387, incisos I e II do RIR/80 e do PN/CST nº 83/76, item 2.

d) Exercício de 1986 - Período-base de 1985

Não houve a dupla tributação ponderada pela defesa, dada a inocorrência da glosa referente a "suprimento de caixa".

Quanto às DESPESAS INDEDUTÍVEIS, correspondentes a "Serviços de Terceiros", no valor de Cr\$. 600.000.000,00, admissível é sua comprovação, em face do documento de fls. 13, devendo este valor ser excluído da matéria tributável apurada. O item OUTRAS CONTAS ou OUTROS DÉBITOS, deve ser mantido, por falta de comprovação da documentação correspondente, com adição ao lucro líquido, de acordo com o art. 387 do RIR/80.

O saldo do prejuízo fiscal deste exercício no valor de Cr\$ 135.331.648,00, bem como as alterações dos demais valores compensados, devem ser objeto de ajustes no LALUR, nos termos da legislação aplicável.

No que diz respeito às REDUÇÕES POR INVESTIMENTOS, previstas no § 4º do artigo 278 do RIR/80, que a impugnante justifica não ter utilizado em função de erros formais na escrita contábil, convém ressaltar que esta previsão legal corresponde a despesas ou custos que, devidamente escriturados no Livro de Apuração do 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 deste), na determinação do lucro real, antes da compensação de prejuízos fiscais. Em consequência, e independentemente da infração aos dispositivos citados, incabível é esta redução pleiteada, haja vista que não se pode atribuir para receita não escrituradas, despesas ou custos correspondentes.

A manutenção das matérias tributáveis retromenciona das 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 or

dem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial."

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 consubstanciados em registros apropriados. Qualquer que seja o processo adotado para tais registros, devem ser sempre preservados os elementos de comprovação necessários à verificação não só quanto à precisão como à 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, consideradas as compensações de prejuízos fiscais feitas no Auto de Infração, devendo excluir-se apenas o valor tributável de Cr\$ 600.000.000,00, referente a DESPESAS INDEDUTÍVEIS (serviços), Exercício de 1986, documento de fls. 13.

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 lixe a comprovação de que necessita tem caráter documental, o que cabe à defendente 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.

IV - 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 os artigos 136 e 195, caput 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

Acórdão nº 103-10.390

to 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 Normativos SRF/CST nºs 97/78, item 5 e nº 20/10/76, 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 processada com base na escrituração refeita após a fiscalização, caracteriza-se inconsistente, por apoiar-se em elementos diversos dos inicialmente apresentados ao Fisco como verdadeiros;

CONSIDERANDO que a interessada não apresentou qualquer documentação comprobatória adicional, que possa introduzir outras modificações no lançamento.

CONSIDERANDO finalmente que a matéria tributável apurada relativa ao Exercício de 1982 está sendo objeto de julgamento no processo nº 10183/000.568/89-89, e tudo mais que deste processo consta.

DECIDO JULGAR PROCEDENTE EM PARTE 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. 184/194 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 exigência fiscal, totalmente repudiada pelo seu autor, possa ser mantida sem que os fundamentos dessa "rejeição da própria obra" tenham sido

Acórdão nº 103-10.390

derruidos.

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 autuante 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 autuante veio a apontar o auto de infração como TOTALMENTE INSUBSISTENTE.

5. Mas o autuante, 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 sustentado pela autuada.

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

Acórdão nº 103-10.390

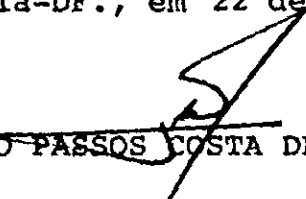
ponto de ser a eleita para determinar o ponto de partida do lucro real, que é o "lucro líquido".

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

10. A providência, porém, não foi adotado 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