

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10240/002.162/91-79

LAM

Sessão de 17 de agosto de 1994 ACORDAO NR. 101-86.912  
RECURSO NR.: 105.977 - IRPJ - EXS: 1988 a 1991  
RECORRENTE : VEPESA VEICULOS E MAQUINAS LTDA.  
RECORRIDA : DRF EM PORTO VELHO/RO

Passivo Fictício - Na falta de comprovação do saldo da conta fornecedores declarada em balanço, justa se apresenta a imputação por presunção de omissão de receita da diferença, suposta não baixada por falta de caixa contábil.

Notas "calçadas" - O expediente de emissão de notas fiscais com valores diferentes em suas diversas vias, com registro de menores nos livros, importa em omissão de receita passível de ser exigido por lançamento de ofício.

Omissão de registro de compras - Para que resulte na acusação de omissão de receita, necessário se faz aprofundamento do Fisco.

TRD - A sua aplicação só pode abranger período após 07/91, data de vigência da Lei 8.218/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VEPESA VEICULOS E MAQUINAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cz\$ 4.067.454,92, Cz\$ 865.936,86 e Cr\$ 29.155,70, nos exercícios de 1988, 1990 e 1991, respectivamente (padrões monetários às épocas), bem como excluir da exigência o encargo da TRD relativa ao período de Fev. a Jul. de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



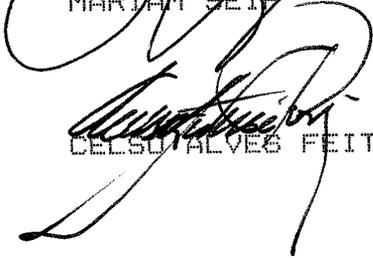
Processo nr. 10240/002.162/91-79

Acórdão nr. 101-86.912

Sala das Sessões, em 18 de agosto de 1994



MARIAM SEIF



CELSON ALVES FEITOSA

- PRESIDENTE

- RELATOR

VISTO EM LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 16 SET 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, SEBASTIAO RODRIGUES CABRAL.



Recurso 105.977

Recorrente : Vepesa Veículos e Máquinas Ltda

Recorrida : DRF em Porto Velho/RO

Acórdão nº 101-86.912

### Relatório

Foi a Recorrente autuada sob a acusação de ter, nos anos-base de 1987, 1988, 1989 e 1990, infringido a legislação do imposto sobre a renda, assim classificados:

Omissão de receitas em todos os exercício, já que não comprovado o total do saldo da conta fornecedores; nos anos de 1988 e 1989, ter adulterado as vias fixas dos seus talões de notas fiscais, neles lançando valor menor, com registro inferior ao declarado nas primeiras vias entregues aos clientes (notas calçadas).

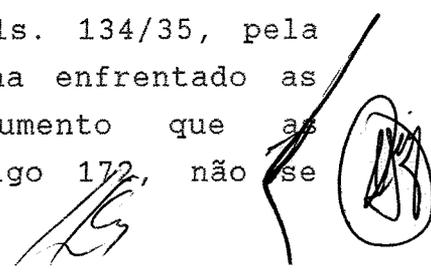
Nos anos de 1987, 1989 e 1990, deixou também de registrar notas de compras.

Os artigos indicados como infringidos foram: passivo fictício: 180 do RIR/80; falta de registro de notas de compras: 179 do RIR/80; notas "calçadas" : 179 do RIR/80.

O Fisco, considerados os prejuízos declarados, procedeu os ajustes necessários, cobrando o saldo.

A impugnação, ao invés de enfrentar os temas postos, alegou que a Recorrente, por ter sido do Senador Olavo Pires, tragicamente desaparecido. Os herdeiros sem possibilidades de maiores esclarecimentos, sendo certo que por isso se impunha a dispensa da multa e juros reclamados, sendo de se compensar ainda diferenças apuradas em exercícios anteriores. Entendeu a Recorrente, ainda, que ao caso se aplicaria o disposto no artigo 172 do CTN.

O Fisco se manifestou a fls. 134/35, pela manutenção, já que a Recorrente não tinha enfrentado as acusações, não juntando qualquer documento que as contrariasse. Quanto ao disposto no artigo 172, não se



Acórdão nº 101-86.912

aplicava à espécie.

A decisão recorrida afastou a aplicação do disposto no artigo 172 do CTN, que dependida, para a sua aplicação, de autorização legislativa, não aplicável ao caso em exame.

Disse a Recorrente que a falta de registro de compras importava em omissão de receita, demonstrada pelos documentos de fls. 59 a 84, sendo evidente o subfaturamento em decorrência de notas calçadas, enquanto esdruxula a confusão entre pessoa física e jurídica.

Foi mantida a tributação na íntegra.

O recurso voluntário de fls. 143, adotando uma postura totalmente diferente da impugnação, contestou a legitimidade do reclamado como passivo fictício, isto porque não encontrável nos autos a documentação capaz de permitir uma aferição entre o reclamado e o apresentado ao Fisco.

Com respeito à omissão de compras, não aferível, estaria compensado pelo prejuízo fiscal das declarações de rendimentos, uma vez afastada a acusação de passivo fictício.

As notas calçadas, meras suposições, vez que não apresentada à Recorrente, para confronto, as primeira vias de notas fiscais.

Após, teceu comentários sobre diversos artigos do CTN, como o art. 113 e 142.

Reclamou contra o uso da TRD e UFIR, porque inconstitucionais.

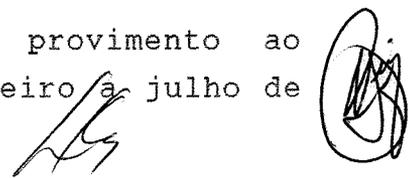
Aquela seria inconstitucional porque juro, antes nascidas como índice indexador. A UFIR, por outro lado, não podia ser aplicada a fatos pretéritos.

É o relatório.

Voto.

O recurso é tempestivo.

Com respeito a TRD, dou provimento ao recurso, para afastá-la no período de fevereiro a julho de



Acórdão nº 101-86.912

1991, nos termos de decisões do próprio Conselho de Contribuintes, como se demonstra:

...

Há que se examinar à questão TRD e seu período de vigência.

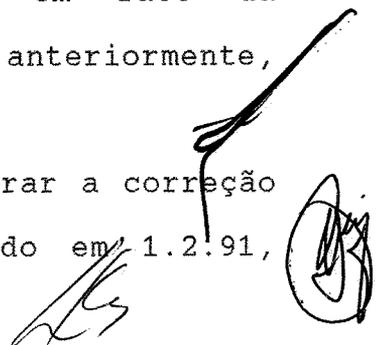
A matéria não é nova, tendo sido objeto de diversos votos no Conselho de Contribuintes, órgão julgador administrativo de segunda instância do Ministério da Fazenda, dos quais destaca-se dois (2), em resumo:

Conselheiro PAULO IRWIN DE CARVALHO VIANA

" Trata-se aqui da aplicabilidade da Taxa Referencial Diária Acumulada aos débitos tributários.

Como se sabe, inicialmente a TRD foi eleita, por nora de lei (Medida Provisória n. 294, convertida na Lei 8.177/91), em índice de correção monetária dos débitos fiscais, para o período iniciado em 1.2.91. Tratava-se de iniciativa da União que visava preservar o valor dos débitos fiscais em face da extinção do BTNF, que vigia anteriormente, para esse fim.

O Fisco passou, então, a cobrar a correção monetária, no período iniciado em 1.2.91,



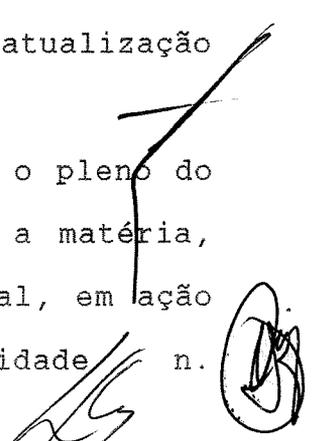
calculada pela TRD, cobrando também os juros de mora, à taxa de 1% ao mês, conforme legislação específica.

...

Havia, entretanto, incontornável injuridicidade nesses diplomas, porquanto a Taxa Referencial Diária reflete o nível médio de juros praticados no mercado, pelas suas principais instituições, sendo por isso incompatível com o objetivo da norma, conceitualmente vinculado à perda de valor da moeda. Como é curial, taxa média de juros praticados no mercado não é reflexo nem indicador da desvalorização da moeda.

Obviamente foi grande a reação no meio jurídico, reação que alcançou na verdade todos os setores da sociedade. A matéria mereceu amplo debate, com substancial número de ações judiciais que objetivaram a decretação da inconstitucionalidade dos mencionados dispositivos legais, e o abandono da TRD como índice da atualização monetária.

Não pode ser olvidado, aqui, que o pleno do Supremo Tribunal Federal julgou a matéria, em relação ao sistema habitacional, em ação direta de inconstitucionalidade n.



Acórdão nº 101-86.912

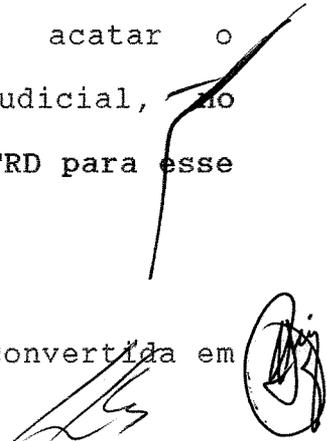
00004030/600, concluindo, à unanimidade de votos, pela inconstitucionalidade invocada. Nesse julgamento, destacou-se o voto proferido pelo eminente Relator, Ministro Moreira Alves, que o inicia com substanciais onze páginas voltadas para a doutrina e a análise da retroatividade, no contexto do direito intertemporal. Este é um dado ao qual nos reportamos adiante.

A União admitiu, então, a inconstitucionalidade também da norma similar, que erigia a TRD para a atualização de débitos fiscais. E, com efeito, as razões e os fundamentos se confundem, na matéria, sendo inteira a aplicabilidade dos argumentos que embasaram a decisão do Supremo Tribunal à questão dos débitos fiscais.

Foi assim que a Medida Provisória n. 297, de 28.06.91, publicada no D.O.U. de 29.06.91, com vigência a partir de sua publicação (art. 14), veio acolher e acatar o pronunciamento da doutrina judicial, no sentido da imprestabilidade da TRD para esse fim.

...

Essa Medida Provisória não foi convertida em

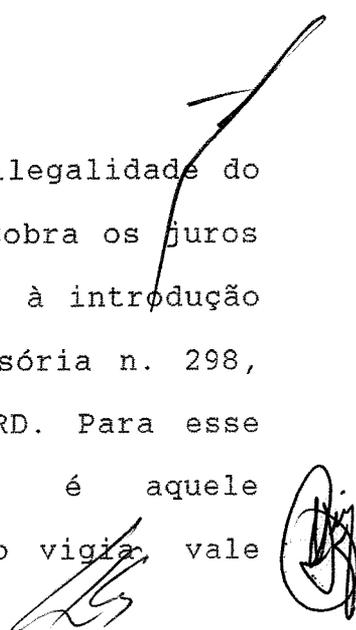


lei (seu texto, não discriminava claramente a que título incidiria a TRD sobre os débitos em questão, e a União editou nova Medida Provisória, de n. 298, de 1.8.91, explicita quanto àquela titulação, posteriormente convertida na Lei 8.218/91, instituindo a aplicabilidade da TRDs sobre os débitos fiscais, a título de juros.

Ocorre que o Fisco optou por interpretar extensivamente o novo diploma legal, para dar-lhe aplicação retroativa, e assim ressarcir-se da perda de valor dos débitos fiscais pelo período que transcorreu entre 1.2.91 e 1.8.91. Essa perda era inevitável dado o pronunciamento judicial e o reconhecimento, pelo próprio Executivo, da inconstitucionalidade da aplicação da TRD como taxa de correção monetária (E.M. da MP 297/89).

...

Evidencia-se, assim, a clara ilegalidade do procedimento do Fisco quando cobra os juros incorridos no período anterior à introdução da Lei n. 8.218 (Medida Provisória n. 298, de 1.8.91) calculados pela TRD. Para esse período o juro aplicável é aquele estabelecido na lei que então vigia, vale

Handwritten signature and initials in the bottom right corner of the page.

dizer, o juro legal então conhecido pelo contribuinte, de 1% ao mês. A norma introduzida pela Medida Provisória de 1.8.91, de vigência imediata somente enseja a aplicação do índice da TRD referente ao período que nesta data se iniciou.

Para assim concluir, na verdade não é necessário maior esforço: imagine-se que a MP 298 (Lei 8218), em 1.8.91, houvesse alterado a redação do artigo 2.º do Decreto-lei n.º 1.736, de 20.12.79, que fixava os juros legais em 1%, para, na nova redação, estipular que aqueles juros eram, digamos, de 50%. Indubitável que a ninguém ocorreria aplicar esses juros de 50% retroativamente, para o período precedente à lei nova, vale dizer, para alcançar todo o período ainda não atingido pela decadência. A idéia é tão inadmissível que jamais disso se cogitou salvo exatamente como absurdo, no exemplo de Ruy Barbosa Nogueira, adiante transcrito. Em outros termos, a lei não pode alterar o índice de juros incidentes em período anterior à sua introdução. Se pudesse, não se trataria apenas de admitir a cobrança retroativa da TRD, na conjuntura atual, mas admitir que em qualquer tempo a lei poderia



Acórdão nº 101-86.912

e elevar os juros relativos a períodos pretéritos, sem limitação, sem respeito pelas relações já definidas, nem pela previsibilidade que é elemento ínsito ao direito tributário.

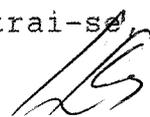
Por consequência, a tese da retroatividade da Lei n. 8.218/91, para o fim de aplicar aos débitos, pelo período a ela anterior, uma taxa de juros então desconhecida pelo contribuinte, é inteiramente absurda e colide frontalmente com os mais elementares princípios de direito geral, e tributário em particular.

...

Assim, nenhuma correção monetária é de ser exigida, relativamente ao período decorrido entre 01.02.91 e 01.08.91, e a aplicação da TRD acumulada, introduzida a título de juros pela Medida Provisória n. 298, desta última data, (lei n. 8.218/91) não pode envolver aplicação de índices pertinentes àquele período precedente, também porque tal implicaria conflito com a regra de tratamento isonômico entre sujeitos passivos.

...

De todo o exposto, extrai-se com



Acórdão nº 101-86.912

facilidade, que:

1. a aplicação da TRD como índice de correção monetária é inconstitucional e foi afastada...

2. somente com a introdução da Medida Provisória n. 298 (Lei 8.218) a TRD tornou-se aplicável como índice de juro aos débitos fiscais...;

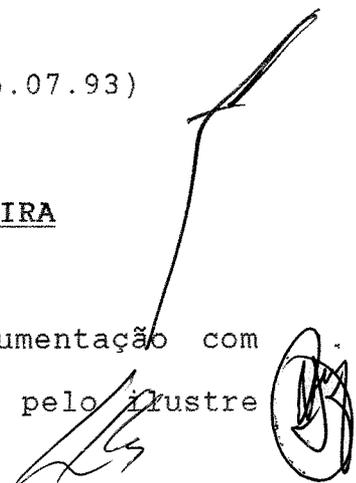
3. a aplicação retroativa que vem sendo dada pelo Fisco a essa incidência de juros calculados pela TRD é inadmissível: a Lei que introduziu ônus para o contribuinte não pode retroagir ... porque incompatível com o texto constitucional ... e com os princípios ... a saber:

- a) o princípio da previsibilidade...;
- b) o princípio de que não se admite surpresa para o efeito de agravar débito fiscal...;
- c) o princípio da isonomia;
- d) o princípio da irretroatividade da norma tributária

..." (Acórdão n. 107-0.410, 05.07.93)

Conselheiro JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA

" Inobstante a brilhante argumentação com que foi agraciada esta Câmara pelo ilustre



Acórdão nº 101-86.912

Conselheiro e relator Maximino Sotero de Abreu, ao negar provimento ao recurso para manter a imposição da Taxa Referencial Diária, integralmente, no cômputo do crédito tributário, entendo que sua cobrança no período entre fevereiro e julho de 1991 é indevida, quando só é cabível a aplicação do percentual de 1% ao mês, a título de juros de mora, para, somente a partir de 01.09.91, ser a mesma exigida, por ser esta a data a partir da qual a Lei n. 8.218/91, que considerou a TRD como juros, passou a vigor e ter eficácia. " ( Acórdão 107 -0.410 - Recurso 102658 )

A leitura atenta da legislação enfocada não pode deixar dúvida sobre a retroatividade pretendida, ainda que pudesse ser afastado o obstáculo estabelecido no artigo 192, parágrafo 3. da Constituição Federal.

A Medida Provisória n. 298, de 29.07.91, fixou em seu artigo 3. o seguinte:

" Art. 3. Sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional incidirão:

I. juros de mora equivalente à Taxa

A large handwritten signature in black ink is written over the text 'à Taxa'. Below the signature, there is a circular stamp containing a stylized monogram or initials.

Acórdão nº 101-86.912

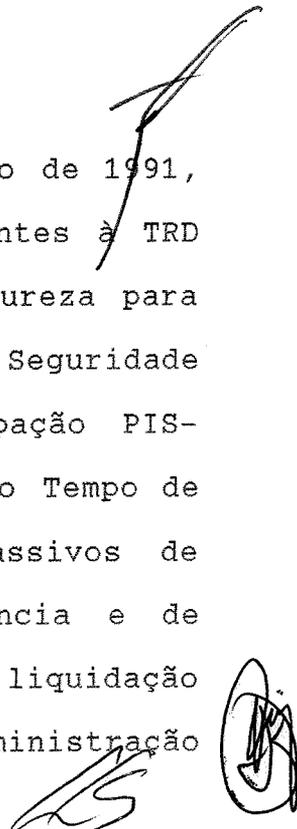
Referencial Diária - TRD acumulada,  
calculado desde o dia anterior ao do seu  
efetivo pagamento; e  
...",

inovando, já que inexistente tal determinação de juros com fundamento no referido índice na Medida Provisória n. 294, de 31.01.91, para tanto bastando a leitura do artigo 9. da mesma, Lei 8.177/91).

Sequer a redação do artigo 30 da Medida Provisória 298, que resultou na Lei 8.218/91, verbis:

" Art. 30. O caput do art. 9. da Lei n. 8.177, de 1. de março de 1991, passa a vigorar com a seguinte redação:

" Art. 9. - A partir de fevereiro de 1991, incidirão juros de mora equivalentes à TRD sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, com a Seguridade Social com o Fundo de Participação PIS-PASEP, com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS e sobre os passivos de empresa concordatárias, em falência e de instituições em regime de liquidação extrajudicial, intervenção e administração

Handwritten signature and a circular stamp are located at the bottom right of the page. The signature is a stylized cursive mark, and the stamp is a circular seal with illegible text inside.

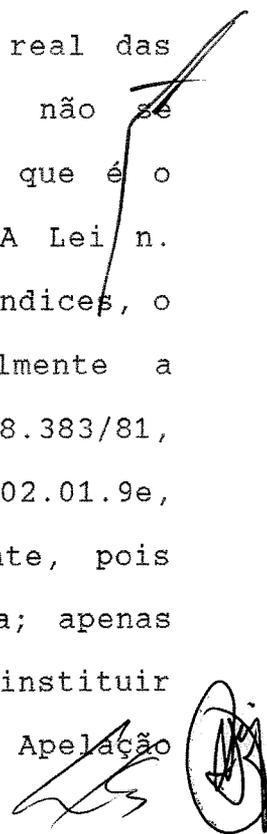
Acórdão nº 101-86.912

especial temporária",

tem o condão de fazer retroagir a nova imposição criada. A nova redação do artigo 30 da Lei 8.177, de março de 1991, criou hipótese e comando novos, com vigência a partir de sua edição, pouco importando a data de edição da lei alterada. Só a partir da nova lei, aplicável a nova imposição.

Com respeito à UFIR, a jurisprudência dos Tribunais, cuida de afastar qualquer pretensão da Recorrente:

" Imposto de renda. Correção monetária pela UFIR. Exercício de 1992. Lei n. 8.383/91. 1. A correção monetária como instituto destinado à preservação do valor real das obrigações em face da inflação, não se confunde com o respectivo índice, que é o instrumento de sua aplicação. 2. A Lei n. 8.177/91 extinguiu, dentre outros índices, o BTNF, mas não desindexou totalmente a economia. 3. Assim, a Lei nº 8.383/81, embora validamente publicada só em 02.01.9e, podia entrar em vigor imediatamente, pois não restaurou a correção monetária; apenas deu continuidade a seu regime, ao instituir um novo índice, a UFIR. 4. Apelação



Acórdão nº 101-86.912

improvida". (Ac. un. da 4a. T do TRF da 1a. R. AMS 93.01.11104-7 - MG - Rel. Juiz João Batista Moreira - j. 22.11.93 - Apte. Isoter Comércio e Representações Ltda; Apda: Fazenda Nacional - DJU 24.02.94, pág. 5.940 - ementa oficial)

Fica afastada a tese recursal quanto ao afastamento da UFIR.

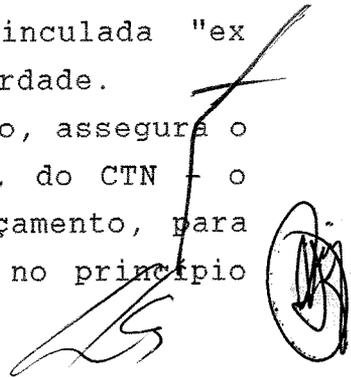
Com respeito ao passivo fictício, embora se constate que o Fisco não fez juntar a relação da conta fornecedores, verifica-se que os valores constantes das declarações de rendimentos dão a base inicial, sujeitos a comprovação.

Analizados os termos das intimações para apresentação de documentos e o teor da acusação, resulta que ao Fisco tão só foi apresentado parte dos títulos. A diferença reclamada também não veio para os autos.

A questão é de prova, nada mais.

Disso se esqueceu a Recorrente, perdendo-se em alegações desprovidas de matéria de fato. Não atentou para o fato de que em direito tributário o encargo de destruir a acusação fiscal, dada a idoneidade da autoridade lançadora, no exercício de sua atividade vinculada "ex lege", que goza da presunção juris tantum de verdade.

Assim, ao contribuinte lançado, assegura o ordenamento jurídico - art. 145, I, II e III, do CTN - o direito de impugnar, fundamentadamente, o lançamento, para autorizar a revisão administrativa, inspirado no princípio

Handwritten signature and circular stamp.

Acórdão nº 101-86.912

da maior relevância do direito público em relação ao particular.

As provas da composição da conta passivo fictício, são da Recorrente. Ela declarou, ela contabilizou, logo, reclamada falta de comprovação de parte, bastaria juntar ou pelo menos relacionar a composição da conta.

Se não o fez, não lhe assiste razão para impugnação.

Quanto as notas calçadas, não resta dúvida de que receita declarada, pelos documentos juntados pelo Fisco, foi inferior ao real.

Reclama a Recorrente a falta de apresentação das primeiras vias das notas fiscais, que teriam registrados valores superiores, em relação às vias fixas, estas registradas.

Analisados os documentos que se encontram nos autos, chega-se a conclusão de que improcede a argumentação, que falta com a verdade.

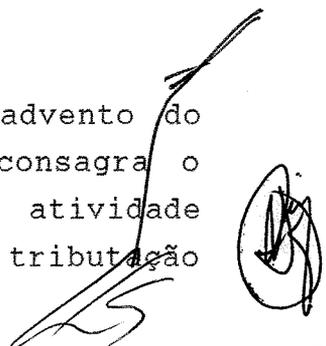
Os documentos de fls. 104 a 125 fazem a prova reclamada pela Recorrente. As folhas dos livros de saídas, por outro lado, comprovam os fatos.

A Recorrente, com os seus argumentos, se apresenta na contra-mão.

A infração resta comprovada.

Com respeito a última das acusações, inobstante com ela tenha se conformado a Recorrente, é a única que deve ser afastada, não por méritos da defesa ou recurso, muito pelo contrário, mas sim porque a acusação de omissão de receita por omissão de compra, nos termos reclamados, sem maior pesquisa ou intimação, tem sido rechaçada pela jurisprudência administrativa, como se demonstra:

" OMISSÃO DE COMPRAS - Após o advento do Código Tributário Nacional que consagra o princípio da reserva legal na atividade administrativa de lançamento, a tributação

Handwritten signature and initials in the bottom right corner of the page. The signature appears to be 'L.S.' and there is a circular stamp or mark next to it.

Acórdão nº 101-86.912

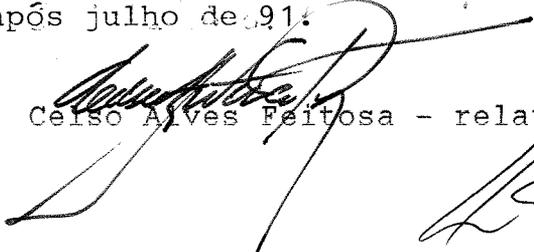
com base em presunção só é cabível quando expressamente prevista em lei. Eventuais indícios de desvio de receitas devem ser investigadas pela fiscalização para comprovarem ou não a ocorrência da irregularidade." ( Ac. 1º CC 101-80.082/90 - 19/09/90 ).

OMISSÃO DE COMPRAS - O total das compras não escrituradas durante o ano não constitui o valor a ser tributado como receitas omitidas, impondo-se em tal caso que a fiscalização identifique as vendas correspondentes e faça incidir o tributo sobre o lucro de cada operação". ( Ac. 1º CC 105-5.890/91 - DO 27/12/91 ).

Por todo o exposto, dou parcial provimento ao recurso para afastar a tributação sobre as omissões por falta de registro de compras, segundo os seguintes valores:

ano base de 1987	-	Cz\$	4.067.454,92
ano base de 1989	-	Cr\$	865.936,86
ano base de 1990	-	Cr\$	29.155,17,

mantido o mais, no mérito, enquanto que com respeito à preliminar TRD, só após julho de 91.

  
Celso Alves Feitosa - relator

trd1 (caf)

486