MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Fls. _____
1.º Câmara

Processo	n.º :	10293.000073/96-12
Recurso	n.º :	115.456 - EX OFFÍCIO
Matéria		IMPOSTO DE RENDA e REFLEXOS EX. 1992 a 1994
Recorrente	:	DRJ EM MANAUS - AM.
Interessada	:	FLORESTA ENGENHARIA, CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO LTDA.
Sessão		17 de fevereiro de 1998
Acórdão	n.º :	101-91.813

NOTAS FRIAS - MULTA AGRAVADA - A comprovação de que os fornecedores, à época das supostas vendas, não mais figuravam nos cadastros de contribuintes da Receita Federal e dos órgãos fazendários dos estados em que estão estabelecidos, fato aliado à outras evidências de que as notas fiscais não representam aquisições efetivas, caracteriza o intuito de sonegação da contribuinte, tornando lícita a exigência das multas agravadas de 150% e 300%.

PASSIVO FICTÍCIO - ÔNUS DA PROVA - A elisão da presunção de omissão de receitas por passivo fictício não pode se dar sem a apresentação de provas objetivas de que os saldos eram devidos nas datas a que se referem.

CUSTOS E DESPESAS - DEDUTIBILIDADE - Os custos e despesas escriturados são dedutíveis na apuração do lucro real quando necessários à atividade da empresa e estiverem apoiados em documentação hábil e idônea.

Recurso Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pelo DELEGADO DA RECEITA DE JULGAMENTO EM MANAUS - AM.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Fls. .....
1.º Câmara

EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 ABR 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

1º C.C. Fls. 1.a Câmara

RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foi lavrado o Auto de Infração do Imposto de Renda de fls. 15-48 e autos de infração da Contribuição Social Sobre o Lucro (fls. 49-73), Imposto de Renda Retido na Fonte (fls. 74-92), Contribuição Para a Seguridade Social (fls. 93-98) e Fundo de Investimento Social (fls. 99-104), por meio dos quais é exigido, relativamente aos exercícios de 1992 a 1994, crédito tributário de 37.453.601,89 UFIR (incluídos juros moratórios até 20/05/96).

As autuações decorreram da constatação, pela fiscalização, das seguintes irregularidades, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do auto de infração do imposto de renda (fls. 16-31):

- falta de recolhimento do imposto de renda mensal sobre receitas de prestação de serviços dos meses de agosto/93 a dezembro/94, com exceção do mês de maio/94;

- omissão de receita operacional em 01/01/92, caracterizada por suprimentos de caixa não comprovados com documentação hábil;

- omissão de receita operacional em 02/01/93 e 01/01/94, caracterizada pela não comprovação da origem de suprimentos de caixa;

- omissão de receita operacional, caracterizada pela manutenção, no passivo circulante, conta fornecedores e outras, dos Balanços Patrimoniais de 31/12/90, 31/12/91, 31/12/92 e 31/12/93, de obrigações já pagas ou não comprovadas;

- glosa de custos em virtude da contabilização de documentos considerados inidôneos das empresas Pacaembu Comércio Representação de Materiais P/Construção Ltda., Pereira Gomes e Cia. Ltda. e Vico Válvulas Indústria Conexões Ltda.;

- glosa de custos relativos à conta Material Aplicado, do grupo Materiais e Insumos, em decorrência da inexistência dos documentos comprobatórios;

- glosa de custos relativos a serviços prestados por Lourenço Xavier da Costa, motivada por irregularidade na nota fiscal fornecida e falta de comprovação da efetividade do pagamento; serviços de terceiros, por falta de apresentação de documento; e serviços de fretes e carretos, em virtude de existir tão-somente cópias de RPAs;

- glosa de custos, relativos a conta "Conservação de Veículos e Equipamentos de Transportes, motivada pelo lançamento da nota fiscal n.º 0456, de A. F. Silva de Araújo, pelo valor de Cr$ 7.000.000.000,00, quando o seu valor é de Cr$ 7.000.000,00;

- glosa de despesas relativas a conta Correção Monetária S/Financiamentos P/Capital de Giro, do grupo Despesas Financeiras, motivada pela falta de comprovação por meio de documentação hábil;

- glosa de despesas financeiras, referentes a conta Juros e Comissões Bancárias, em decorrência de sua não comprovação;

- correção monetária a menor sobre empréstimos às empresas ligadas/coligadas Floresta Agropecuária Indústria e Comércio Ltda. e Madeireira Floresta Ltda.;

Fls. 5
1.º Câmara

- despesa indevida de correção monetária apurada sobre investimento na empresa Madeireira Floresta Ltda., decorrente da utilização, indevida, do resultado negativo apurado por Equivalência Patrimonial;

- omissão de receita de correção monetária, decorrente do fato da fiscalizada não ter corrigido os créditos mantidos com as empresas ligadas Madeireira Floresta Ltda. e Floresta Agropecuária Indústria e Comércio Ltda.;

- omissão de receita de correção monetária, motivada pelo fato da fiscalizada não ter corrigido o estoque de imóveis destinados a venda;

Intimada dos autos de infração, a contribuinte ofereceu a impugnação de fls. 394-412, cuja síntese, preparada pela autoridade julgadora de primeira instância, peço vênia para transcrever::

I) PRELIMINARMENTE

OBSTRUÇÃO DO DIREITO DE DEFESA

No Termo de Início de Ação Fiscal (f1s.01) fora intimada a apresentar livros e documentos fiscais dos períodos-base de 1990 a 1994 em exíguas 72 horas, quando o artigo 893 do RIR/94 determina que *"0processo* de lançamento de *oficio, ressalvado o disposto no artigo* 960, *será* iniciado *por despacho* mandando intimar o *interessado para, no prazo* de *vinte* dias, *prestar esclarecimentos, quando necessários, (. .)* ". Nesse prazo reduzido não pode exercer seu direito de defesa durante o processo de fiscalização, sendo nulos os fatos daí decorrentes. Houve obstrução ao direito de defesa, face ao impedimento do contribuinte apresentar as provas que poderiam modificar ou impedir o lançamento. Portanto, requer, preliminarmente, com fundamento no artigo 59 do PAF, seja declarada a nulidade do

Fls. 6
1º Câmara

Auto de Infração e seus reflexos, por preterição do direito de defesa.

II)DO MÉRITO

DA PROVA DOCUMENTAL

PARTE A - IMPOSTO DE RENDA MENSAL - ESTIMATIVA

Não procede a afirmativa da fiscalização em relação ao item 1 do Auto de Infração, pois as receitas provenientes da execução de obras de construção civil, no caso de empreitada global abrangendo inclusive o emprego de materiais de propriedade da empreiteira, o percentual aplicável é de 3,5% e não 8% como quer a fiscalização. Assim, conforme Mapa Demonstrativo dos recolhimentos efetuados por estimativa e DARF anexos (fls.413/424), evidencia-se que, além de efetuar os recolhimentos, ainda o fez a maior. Ademais, os artigos 23 e 24 da Lei nº 8.541/92 ferem os princípios constitucionais da anualidade, da anterioridade e da irretroatividade do Imposto de Renda, ao alterar o período de apuração do lucro das pessoas jurídicas, de anual para mensal. De qualquer maneira, como a lei permitia o recolhimento do imposto por estimativa durante o curso de formação da renda tributável, a Impugnante efetuou os recolhimentos nos códigos 2362.

PARTE B - OMISSÃO DE RECEITAS/SALDO CREDOR DE CAIXA

A Fiscalização apenas supõe que os lançamentos efetuados a débito da conta Caixa em 01.01.92, com o histórico "transferência entre contas de **supostos** direitos junto a fornecedores e terceiros" teria resultado em saldo credor de Caixa, no montante de Cr$73 .068. 151,68. Sobre **suposições**, a CSRF/MF já formou jurisprudência, mansa e pacífica, de que ***"Em se tratando de presunções exigidas pela norma legal como pressupostos de fatos que ensejam a incidência de tributo, quando concretamente acontecidos, os resultados podem e devem***

Fls. 7
1.º Câmara

constituir a base imponível da execução. Eventuais indícios, suspeitas ou suposições não autorizam pela ocorrência de omissão no registro de receitas (sequer de presunções se tratam), carecendo de aprofundamento nas investigações com vistas a comprovar, de forma inequívoca, a movimentação de recursos à margem da fiscalização"

(Ac.CSRF n.º 01-1.652, de 25.03.94). Em síntese, caberia à Fiscalização executar um trabalho de auditoria nos livros e documentos fiscais da fiscalizada, no qual ficasse evidenciado, de forma inequívoca, que ocorreu saldo credor da conta caixa.

PARTE C - OMISSÃO DE RECEITAS/SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO

O lançamento tributário ainda contempla eventual omissão de receita operacional no valor de Cr$197.889.797,73 caracterizada pela não comprovação da origem de suprimentos de caixa **supondo** "simplesmente, pelo lançamento a débito da conta Caixa, em 02.01.93, com histórico 'transferência entre contas' de **supostos** direitos junto a fornecedores e terceiros..." Em subitem distinto, mas sob a mesma **suspeita**, o lançamento aprecia hipótese de omissão de receita operacional no valor de Cr$ 42.156.783,55. Novamente enfatizamos que eventuais indícios de irregularidades não autorizam à Fiscalização efetuar lançamento de crédito tributários, eis que (...) **"0 lançamento tributários, como resultante do exercício da atividade administrativa, está subordinado ao princípio da reserva legal e, de conseqüência, só se pode exigir tributo quando expressamente autorizado por lei, entendido esta no seu sentido formal e material"**, confirmando entendimento já consolidificado pela CSRF acima mencionado, no sentido de que descabe tributação pela simples suspeita, suposição e mesmo por presunção, quando não expressamente autorizado pelo ordenamento jurídico.

Fls. 8
1.º Câmara

PARTE D - OMISSÃO DE RECEITAS/PASSIVO FICTÍCIO

No caso em exame, a Fiscalização estabeleceu presunção **"juris tantum"**, erigindo em suporte fático determinado evento que supõe "omissão de receita operacional, caracterizada pela (1) manutenção no Passivo Circulante, conta Fornecedores e Outras Contas, do Balanço Patrimonial de 31.12.90, de obrigações já pagas ou incomprovadas no valor de Cr$ 7.505.831,70 sendo:

AÇOFER LTDA	Cr$ 1.347.883, 15
KAPITAL MÁQ.E VEÍCULO LTDA.	Cr$ 381.795,08
CIA.BRAS.DE ALUMINIO	Cr$ 2.668.266,14
PLASTICOS BEST S/A	Cr$ 863.371,94
ETENGE LTDA.	Cr$ 2.244.565,39

Sem qualquer aprofundamento e sem mencionar com exatidão em que data as obrigações foram pagas, o AF'TN considerou **passivo fictício** os eventuais saldos da conta Fornecedores e Outras Contas. Faltou uma investigação mais aprofundada dos anos posteriores, quando iria constatar aquelas pendências nas respectivas contas. Anexa NF como documentos de origem e Balanço de 31.12.94, onde ainda figuram tais pendências (fls.428/531).

O mesmo entendimento de ter havido eventual omissão de receita, caracterizada por **passivo fictício** no valor de Cr$35.156.463,91, conta Fornecedores do Balanço de 31.12.90, de obrigações incomprovadas, a saber:

PACAEMBU-COM. REPR.MAT.P/CONST.	Cr$ 21.920.000,00
PEREIRA GOMES & CIA.LTDA.	Cr$ 13.236.463,91

Fls. 9
1.a Câmara

Os fornecedores, bem como as respectivas operações comerciais com eles praticadas existiam e se comprovam com as cópias das NF que ora se anexa (**fls.532/575**). Ademais, não restando comprovado o evidente intuito de fraude, descabe a aplicação da multa majorada de l50%.

Neste ponto da descrição dos fatos, o Agente do Fisco faz uma **mescla de suposições de passivo fictício com obrigações já pagas, mas mantidas e não comprovadas**, sem pesquisar os lançamentos contábeis nos anos-calendário seguintes, num total de Cr$48.375.875,93 com as seguintes empresas:

INCASA S/A	Cr$ 6.134.498,08
RIO FERRO COM.AÇO E FERRO	Cr$ 4.108.I 27,82
SCHLUMBERGER IND.LTDA.	Cr$ 4.023.000,00
FUNTAC	Cr$ 3.000.000,00
FORMAC LTDA.	Cr$ 3.483.201,38
CASA REAL LTDA.	Cr$ 4.174.483,88
ELIVEL AUTOMÓVEIS LTDA.	Cr$10.360.000,00
CONCREGE SERV.CONCRETAGEM	Cr$ 7.209.600,00
SOUZA E CASTRO LTDA.	Cr$ 5.882.964,77

Os documentos fiscais que ora se anexam (**fls. 576/705**) corroboram a escrituração da empresa, sendo ilegítimo o lançamento. Ademais, os valores lançados e escriturados na contabilidade são comprováveis, até porque bastaria uma simples consulta ao CGC/MF onde se constataria serem todas empresas ativas e regulares.

Ainda sob meras **suposições de obrigações não comprovadas**, a Fiscalização entendeu que o saldo de Cr$ 689.944.825,00 existente no Passivo

Fls. 10
1º Câmara

Circulante, conta Financiamento a Curto Prazo, seria **passivo fictício**. Os financiamentos foram efetuados com as instituições financeiras BANCO DO BRASIL S/A e BANCO DO ESTADO DO ACRE S/A. Tratando-se de financiamentos bancários, as exigibilidades e provisões de encargos financeiros facilmente se justificam com os contratos de financiamento que sempre lastreariam tais operações como os que ora se anexam (**fls. 706/758**).

Ainda por **presunção**, a Fiscalização considerou **como obrigação incomprovada** o valor de Cr$ 20. 167.000,00 referente ao serviço prestado por Lourenço Xavier da Costa - CPF n.º 078.681.032-72 e RG n.º 067.045/55P-AC, que firmou um Recibo de Pagamento de Autônomo (RPA), mesmo diante do comprovante original que ora se anexa (fls.?).

O mesmo entendimento foi motivo de considerar **passivo fictício** um financiamento contratado com o Banco do Brasil S/A, no valor de Cr$ 195.626.705,00, embora tenha sido apresentado o respectivo documento comprobatório que ora se anexa (fls.?).

0 último caso a ser arrolado como **passivo fictício** são **contas a pagar** e **antecipação de terceiros**, sendo credores os abaixo e documentos de fls.759/768:

I. A. F. SILVA DE ARAÚJO	Cr$ 6.993.000,00
2. DISCAR AUTO PEÇAS LTDA.	Cr$ 3.096.460,00
3. ALBUQUERQUE ENGENHARIA	Cr$12.007.887,48
4. G. AIRES ENGENHARIA	Cr$ 2.856.687,86

A prova pericial, adiante requerida, constatará que não ocorreu omissão de receita e ficará comprovado que essas obrigações tiveram sua origem em documentos idôneos.

PARTE E - CUSTOS SERV.VENDIDOS/COMPROVAÇÃO INIDÔNEA

A imprecisão do Auto de Infração, a partir deste ponto crucial, refere-se a suposta comprovação inidônea dos fornecedores (fls.769/810):

1. PACAEMBU Com. Repres. de Mat. p/Construção Ltda.
2. PEREIRA, GOMES & CIA. LTDA
3. VICO - Válvulas Industriais e Conexões Ltda.

Inicialmente deve-se dizer que não está comprovada a existência de fraude fiscal, pelo que descabe a aplicação das multas majoradas de 150% e 300%. Esclarece ainda que só tomou conhecimento dos supostos extravios dos documentos fiscais daqueles fornecedores quando da lavratura do Auto de Infração, assim como lhe perece não ter razão a Fiscalização da Receita Federal em glosar custos dos bens ou serviços vendidos, por suposta **documentação inidônea** e, simultaneamente considera-los para lançamento de possível omissão de receita como **passivo fictício**. Tais circunstâncias são excludentes, isto é, não tem sentido de um lado forçar o entendimento de fraude fiscal e de outro considerar obrigações incomprovadas.

PARTE F - CUSTOS DOS SERV. VENDIDOS/GLOSA DOS CUSTOS

Sustenta a Fiscalização não ser válida a contabilização de custos relativos a **material aplicado**, grupo **materiais e insumos**, no valor de Cr$ 90.940.547,40, **"em decorrência de inexistência dos documentos"** que relaciona às fls. 23/25, o que não é verdade pois todos os documentos ora são agregados a este processo como prova da inequívoca correção de seus registros contábeis (fls.811/819): No exame particular do documento de Lourenço Xavier da Costa (já mencionado no item 4.13) a Fiscalização chegou ao absurdo de considerá-lo de um lado **passivo fictício** e de outro **glosa de custos** por inexistência de documento,

Fls. ____
1º Câmara/2

mas o que importa aqui é demonstrar de forma cabal e inequívoca a idoneidade dos comprovantes ora anexados.

PARTE G - GLOSAS DE DESPESAS FINANCEIRAS

Ressaltando que as glosas das **despesas financeiras** lançadas pela Fiscalização referem-se à **correção monetária sobre financiamento para capital de giro**, bem como despesas financeiras pertinentes a juros e comissões bancárias, transcreve o artigo 142 do CTN, à luz do qual a Fiscalização deveria ter examinado os contratos de financiamento bancário e que a perícia irá determinar por ocasião da lavratura do laudo.

PARTE H - VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS - MÚTUO

A Fiscalização entendeu ter havido empréstimos a pessoa jurídicas controladas/ligadas, autuando correção monetária a menor. Aqui se está novamente diante de um fato que não se insere no conceito de renda tributável, como adiante irá expor (Capitulo VI, da Tributação de Correção Monetária). Apresenta como prova Contratos de Mútuo firmado entre as partes (f1s.820/833).

PARTE I - DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA

Quanto à despesa indevida de correção monetária do resultado negativo de investimento apurado pela Equivalência Patrimonial, não consta da legislação tributária ser esse o momento de ocorrência de fato gerador, limitando-se a estabelecer princípios que regem esse método de avaliação dos investimentos (art. 328 e seguintes do RIR/94). Constituíssem os fatos apontados hipóteses de incidência de tributos, cabe salientar que a autuada, bem como a empresa coligada/investida, detinham estoque de **prejuízos fiscais** compensáveis em exercícios futuros, além de eventual diferença de correção monetária IPC/BTNF de 1990, correspondente aos prejuízos fiscais dos períodos-base de 1986 a 1989, que

poderia ter sido excluída do lucro líquido, nas condições fixadas nos parágrafos 1º e 2º do art. 426, c/c inciso I art. 424, ambos do RIR/94 (fls. 834/838).

PARTE J - INSUFICIÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA

Já se afirmou em diversas oportunidades nesta impugnação que a correção monetária de valores não tem existência autônoma, **somente podendo ser tributada quando o principal o for** (e quando este sujeitar-se a tributação). Dar ao acessório tratamento diverso e autônomo, representaria tributar o acessório antes do principal e considerando que este gerasse lucro tributável.

PARTE K - INSUFICIÊNCIA DE C.M. DE IMÓVEIS EM ESTOQUE

Por último, face ao princípio de que *"accessorium sequitur principale"*,as últimas considerações são de que é necessário dar-se à sistemática da correção monetária uma compreensão racional dentro do contexto geral a que se propõe. Por isto serão desenvolvidas a seguir as razões de direito, como determina a lei:

V- EQUIVALENCIA PATRIMONIAL

O método da equivalência patrimonial previsto no art. 248 da Lei n.º 6.404/76, regulamentado pelo art. 2l do DL 1.598/77 e, atualmente, constante dos art. 376 e seguinte dos Dec. 1.04 1/94, é aplicável não somente à sociedades por ações, como também às demais sociedades comerciais, especialmente as limitadas. O objetivo é fazer com que uma investidora registre, por regime de competência, os ganhos ou perdas decorrentes do seu investimento em controladas ou coligadas, nos períodos em que os lucros ou prejuízos apareçam nas demonstrações financeiras das investidas e não quando eles são eventualmente distribuídos. No caso específico desta autuação, diz o autuante: ..."Uma vez havendo diminuição do Patrimônio

Líquido da controlada, implicará em uma diminuição no valor do investimento até o seu montante. Ocorre que o resultado negativo apurado por equivalência patrirnonial superou o próprio investimento e a fiscalizada, equivocadamente, manteve duas contas independentes: uma relativa ao investimento, outra ao resultado negativo apurado, ambas corrigidas. Sendo o montante do resultado negativo superior ao investimento, resultou numa correção monetária devedora indevida". Fossem os fatos apontados hipóteses de renda tributável, não faz sentido contabilizar no ativo um valor negativo decorrente de uma equivalência sobre um patrimônio também negativo porque acabaria criando um ativo negativo, já que não poderia sequer entender esse valor como uma retificação, pois a conta retificadora acabaria por ser maior que a conta retificada. Em síntese, quer afirmar que houve apenas erro contábil, pois deveria ter sido criado no Passivo Exigível uma conta de Provisão, para registrar o valor negativo. O lançamento preconizado pela Fiscalização parece-lhe incorreto porque o ajuste do investimento aumenta ou diminui em igual montante o valor do ativo permanente e do patrimônio líquido, de forma que não trará influência no saldo da correção monetária do período-base presente nem nos posteriores. Em suma, reconhecendo-se o direito à compensação dos prejuízos apurados, tanto por parte da investidora como da investida, não haveria hipótese de fato gerador do imposto de renda, pela inexistência de lucro tributável. Cita da jurisprudência administrativa o Ac l.º CC 101-80.534/90-DOU 15/0I/90 e da doutrina os autores Hiromi Higushi e Fábio Hiromi Higushi, de Imposto de Renda nas Empresas p.255, Ed. Atlas, 1996.

VI - TRIBUTAÇÃO DA CORREÇÃO MONETÁRIA

A Fiscalização, de um lado considerou indevida a correção monetária do resultado negativo da Equivalência Patrimonial, de outro lançou tributação sobre a insuficiência de correção monetária ocorrida em virtude de haver procedido a correção dos créditos com as pessoas ligadas: a) Madeireira Floresta Ltda. e b) Floresta Agropecuária, Indústria e Comércio Ltda. Realmente o imposto de renda pode vir a incidir sobre o saldo credor da correção monetária de balanço, através da

tributação do "lucro inflacionário", se houver. Contudo, correção monetária não é renda nem outro acréscimo patrimonial, mas uma simples técnica de atualização do valor da moeda, não sendo parcela autônoma e sim integrante de toda uma sistemática de apuração para se chegar à tributação do lucro real. Cita da jurisprudência judiciária o julgado do Tribunal Federal de Recursos, 5ª turma, na Apelação Cível n.º 65.501-CE de 29/10/84 (Lex - Jurisprudência do TFR n.º 40, p.86), da jurisprudência administrativa o Acórdão do Iº CC n.º I 02- 18674/8 1 e da doutrina o autor Rui Barbosa Nogueira.

VII - PERÍCIAS OU DILIGÊNCIAS

Dada a complexidade da matéria, a Impugnante requer, nos termos do art. 16, inciso IV da Decreto 70.235/72, com a redação dada pela Lei 8.748/93, a realização de perícias ou diligências para que sejam examinados os livros e documentos fiscais, ou praticar atos no sentido de melhorar o exame do fato gerador que ocasionou o Auto de Infração principal e reflexos, cujos quesitos relaciona, indicando também seu perito.

VIII - CONCLUSÃO

A Impugnante conclui discordando também da aplicação da penalidade, inclusive a majorada sob o falso pressuposto de ter havido fraude fiscal, bem como não admite a cobrança de encargos com base na TRD e do FINSOCIAL pela alíquota superior a 0,5%.

Estas são as razões da impugnante.

A decisão de primeira instância exonerou total ou parcialmente, os valores dos seguintes itens do auto de infração:

1º C. C.
Fls. 16
1.a Câmara

1 - falta de recolhimento do imposto de renda mensal sobre receitas de prestação de serviços dos meses de agosto/93 a dezembro/94, com exceção do mês de maio/94;

2 - omissão de receita operacional em 01/01/92, caracterizada por suprimentos de caixa não comprovados com documentação hábil;

3 - omissão de receita operacional em 02/01/93 e 01/01/94, caracterizada pela não comprovação da origem de suprimentos de caixa;

4 - omissão de receita operacional, caracterizada pela manutenção, no passivo circulante, conta fornecedores e outras, dos Balanços Patrimoniais de 31/12/90, 31/12/91, 31/12/92 e 31/12/93, de obrigações já pagas ou não comprovadas;

5 - glosa de custos relativos à conta Material Aplicado, do grupo Materiais e Insumos, em decorrência da inexistência dos documentos comprobatórios;

6 - glosa de custos relativos a serviços prestados por Lourenço Xavier da Costa, motivada por irregularidade na nota fiscal fornecida e falta de comprovação da efetividade do pagamento; serviços de terceiros, por falta de apresentação de documento; e serviços de fretes e carretos, em virtude de existir tão-somente cópias de RPAs;

7 - glosa de despesas relativas a conta Correção Monetária S/Financiamentos P/Capital de Giro, do grupo Despesas Financeiras, motivada pela falta de comprovação por meio de documentação hábil;

M. F. - C. S. C.
Fls. .....
1.º Câmara

A crédito tributário mantido foi transferido para os autos de nº 10293.001002/97-82 (fls.1125-1128).

Da decisão que proferiu, o julgador monocrático recorre de ofício a este Conselho, nos termos do art. 34, I, do Decreto n.º 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93.

É o relatório.

C. C. Fls. 1.a Câmara

VOTO

Conselheiro EDISON PEREIRA RODRIGUES, Relator

O Delegado da Receita Federal de Julgamento em Manaus recorre de ofício da decisão que proferiu em razão de ter exonerado mais que 150.000 UFIR, valor de alçada previsto no artigo 34, I, do Decreto n.º 70.235/72.

Reexamino, a seguir, os itens do auto de infração que foram exonerados parcial ou totalmente.

1 - IMPOSTO DE RENDA MENSAL - ESTIMATIVA

O Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls.16) relata se tratar de falta de recolhimento mensal do imposto pela alíquota de 8%, contudo, verifica-se às fls. 40, que a exigência alcança somente a multa sobre as parcelas tidas por não recolhidas.

Entendo que tem razão o julgador ao cancelar o lançamento, pois os DARFs juntados pela impugnante (fls. 419-424) provam que o imposto foi recolhido. Correto também foi o procedimento da impugnante ao recolher o imposto sobre 3,5% da receita operacional, pois este é o porcentual correto para a atividade exercida, consistente da execução de obras de construção civil (empreitada global), abrangendo, inclusive, o emprego de materiais de sua propriedade. Este é, aliás, o entendimento da Secretaria da Receita Federal, exarado no Boletim Central Extraordinário n.º 21, de 25 de fevereiro de 1993 (questão n.º 045).

Fls. ..... 1.a Câmara

2 - OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA

A fiscalização alega que não podem ser aceitos suprimentos de caixa embasados, unicamente, em "transferência entre contas" de supostos direitos junto a fornecedores e terceiros, nos títulos "Adiantamentos a Fornecedores" e "Adiantamentos a Terceiros". Aduz que, excluídos tais valores, o caixa revela saldos credores.

A legislação do imposto de renda (artigo 180 do RIR/80) admite o lançamento por presunção de omissão de receitas, quando constatado que a conta caixa apresenta saldo credor.

O dispositivo legal, contudo, deve ser interpretado de forma restritiva. Isto é, se o saldo do caixa for credor, cabe à contribuinte provar que ele não decorreu de omissão de receitas; porém, se o saldo se tornar credor somente após o estorno de determinados débitos, realizados pela fiscalização, a ela cabe provar que os valores excluídos não representam efetivos ingressos de recursos no caixa.

No caso em exame, como bem entendeu o julgador de primeira instância, a fiscalização deveria ter aprofundado os exames para comprovar que os débitos realizados no caixa, por transferências de outras contas, não representaram efetivos ingressos de recursos.

Correta, portanto, a decisão ao exonerar a exigência.

3 - OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO

Este item do auto de infração tem origem nos mesmos fatos do item anterior, qual seja a glosa de transferências de recursos das contas "Adiantamentos a

Fornecedores" e "Adiantamentos a Terceiros". Contempla, porém, duas situações distintas: a primeira, por falta de comprovação da origem de suprimentos de caixa no valor de Cr$ 197.889.797,73, em 02.01.93; a segunda, pela apuração de saldo credor de caixa (a fiscalização efetuou ajustes, como referido no item 2, retro) de valor igual a Cr$ 2.156.783,55.

Tendo em conta que a fiscalização, da mesma forma que no item anterior, não realizou nenhum exame complementar para comprovar a inexistência dos suprimentos de caixa, entendo que a decisão recorrida deve ser inteiramente mantida.

4 - OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO FICTÍCIO

Foram exonerados os seguintes valores:

Credor	Exer/F. Gerador		Valor	
Pacaembu Com. e Repres. de Materiais Para Construção Ltda.	1991	Cr$	21.920.000,00	(1)
Pereira Gomes & Cia. Ltda.	1991	Cr$	13.236.463,91	(2)
Elivel Automotores Ltda.	1992	Cr$	10.360.000,00	(3)
Financiamentos de Curto Prazo	1992	Cr$	689.944.825,00	(4)
Lourenço Xavier da Costa	12/92	Cr$	20.167.000,00	(5)
A. F. Silva de Araújo	12/93	Cr$	6.993.000,00	(6)
Albuquerque Engenharia Ltda.	12/93	Cr$	12.007.387,48	(7)
G. Aires Construções Ltda.	12/93	Cr$	2.856.687,86	(8)

Reexaminando os autos, conclui-se o seguinte:

(1) e (2) É correta a exoneração dos valores relativos aos fornecedores Pacaembu Comércio e Representações de Materiais Para Construção

1º C.C. Fls. 1.a Câmara

Ltda. e Pereira Gomes & Cia. Ltda., pois os mesmos valores integram a autuação por glosa de custos (comprovação inidônea), a que se refere o item 5 da decisão.

(3) Os documentos de fls. 692-699 comprovam que o saldo tem origem em erro de escrituração, posto que o pagamento da nota fiscal 15207, realizado em 29/07/91, foi registrado, indevidamente, em conta de ativo. Resultou, daí, que a fornecedora ficou, de um lado, com saldo a receber e, de outro, ficou com saldo devedor. Correta, portanto, a decisão que entendeu incabível a autuação.

(4) Aos autos foram juntados diversos documentos (fls. 706-758) que provam que a autuada era devedora de financiamentos junto ao Banco do Brasil S/A e ao Banco do Estado do Acre S/A.

Vejo que o julgador exonerou a exigência fiscal a partir do exame da documentação mencionada, mais precisamente dos documentos que informam o saldo devido ao Banco do Brasil S/A.

A revisão do teor da decisão me leva a concluir que agiu com acerto a autoridade "a quo", que bem decidiu pela legitimidade do passivo da empresa, afastando, assim, a presunção legal de passivo fictício.

Desta forma, tendo o julgador bem examinado as provas juntadas aos autos, entendo que a decisão recorrida não merece qualquer correção.

(5) O valor foi exonerado sob o fundamento de que foi tributado integralmente no item 6 - Glosa de custos.

A decisão não merece ressalva, pois efetivamente as notas fiscais que dão origem ao saldo da conta foram glosadas (e a autuação foi mantida) no item do auto de infração que examinou custos.

1º C. C. Fls. 22 1.a Câmara

(6) A nota fiscal n.º 0456, de 26/03/93 (fls.317), de Cr$ 7.000.000,00 (sete milhões de cruzeiros), foi escriturada, de forma errônea, pelo valor de Cr$ 7.000.000.000,00 (sete bilhões de cruzeiros) (fls. 318-320). Realizado o pagamento em 05/04/93 (fls. 759), restou saldo contábil de Cr$ 6.993.000.000,00, que, convertido para cruzeiros reais, passou a CR$ 6.993.000,00.

Por resultar de erro na escrituração, o saldo não pode merecer o tratamento de passivo fictício.

(7) Os documentos de fls. 764 provam que a fiscalizada obteve, em 23/12/93, de Albuquerque Engenharia Ltda., empréstimo de Cr$ 12.000.000,00, que restituiu em 31/01/94 (fls. 766). Portanto, o valor era devido em 31/12/93.

A decisão, portanto, é correta na parte que exonerou o valor de CR$ 12.000.000,00. Não é correta, todavia, na parte que também exonerou o valor de CR$ 7.387,48, pois nenhuma prova foi feita da efetividade do saldo em 31/12/93.

(8) A consulta aos autos mostra que o julgador "a quo" agiu corretamente ao promover a exoneração do lançamento. Mantém-se, portanto, a decisão recorrida.

5 - <u>REDUÇÃO DAS MULTAS DE 150% E 300%</u>

A autoridade julgadora manteve a Glosa de Custos por compras realizadas, no ano-base de 1990, das fornecedoras Pacaembu Comércio e Representações de Materiais Para Construção Ltda. e Pereira Gomes & Cia. Ltda., e, nos anos-base de 1991 e 1992, da fornecedora Vico Válvulas Industriais Conexões Ltda. Entendeu, porém, que os fatos descritos e as provas juntadas não permitem a aplicação das multas agravadas de 150% e 300%.

Fls. ____
1.a Câmara

Segundo o relato de fls. 20-22, a glosa dos custos se deu pelos seguintes fatos:

a) PACAEMBU COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.

- as notas fiscais emitidas pertencem a talonários tidos por extraviados pelo Fisco do Estado de São Paulo, domicílio fiscal da fornecedora;

- os livros de registros de Entradas e de Saídas de Mercadorias bem como o Livro de Registro de Inventário dos períodos de 1989 a 1993 encontram-se sem movimento;

- em branco também estão as declarações de rendimentos dos períodos-base de 1990 e 1993.

b) PEREIRA GOMES & CIA. LTDA.

- a empresa está extinta no cadastro da SRF desde 27/09/89.

c) VICO VÁLVULAS INDUSTRIAIS E CONEXÕES LTDA.

- a empresa está com a inscrição estadual suspensa desde 1991 e com CGC extinto desde 1987;

- em diligência realizada não foram localizados o estabelecimento da contribuinte e os seus sócios.

Fls. 24
1º Câmara

Aos fatos relatados, (que a contribuinte não nega mas diz que deles não tinha conhecimento) o julgador de primeira instância acrescentou outros, que levam a concluir que as mercadorias não ingressaram na empresa autuada. Das razões do julgador, merecem ser destacadas as seguintes:

a) PACAEMBU COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.

"NF de um mesmo bloco emitidas com datas descontínuas, fora da sequência, como por exemplo: NF 326, 328 emitidas em 19.08.90; 316, 317, 318 em 23.08.90; 309, 311, 312, em 03.10.90"; "apesar do fornecedor situar-se no Estado de São Paulo e o destinatário no Estado do Acre e a via de transporte ser rodoviário, não há indicação do transportador"; "sendo as NF série C1 - Interestadual, não consta carimbo da autoridade do fisco estadual, o que provaria a passagem das mercadorias pelas barreiras de fiscalização ou sua entrada no Estado de destino" (fls. 873).

b) PEREIRA GOMES & CIA. LTDA.

"a impugnante não apresentou documentos que provassem a legitimidade dos custos, como por exemplo, comprovantes de pagamento." (fls. 873)

c) VICO VÁLVULAS INDUSTRIAIS E CONEXÕES LTDA.

"As NF (exceto as de serviço) apresentam carimbos da Secretaria de Fazenda do Acre/Sub - Agências Corrente e Extrema assinados e do Estado do Mato Grosso sem assinaturas, mas apresentam algumas incoerências, tais como: mesmo aquelas em que a via de transporte é aérea (fls. 790 e 799) contêm os mesmos carimbos das demais, o que não seria possível; a NF de fls. 790 tem data de emissão em 26.07.91, enquanto a data dos dois carimbos da SEFAZ é 07.07.91, sendo impossível uma NF passar por uma barreira antes de sua emissão, e não se alegue

Fls. ..... 1.º Câmara 25

erro porque não se pode admitir que duas autoridades fiscais cometam o mesmo erro estando em locais distintos. Quanto ao valor apurado em 1992, a Impugnante não apresentou documentos".

Diante de todos estes fatos, não posso comungar com o julgador monocrático, que entendeu ser incabível a aplicação de multa agravada por não estar comprovado o evidente intuito de fraude da autuada. Pelo contrário, é o próprio julgador que arrola uma série de evidências de que as notas fiscais não representaram compras efetivas. Ora, como admitir que a empresa não agiu com intuito de fraude se escriturou notas fiscais não representativas de compras ("notas frias")?

Desta forma, a decisão deve ser reformada para restabelecer as multas agravadas de 150% e 300%, exceto a contribuinte Pereira Gomes e Cia. Ltda., em que não ficou caracterizada a fraude.

6 - GLOSA DE CUSTOS - MATERIAL APLICADO

A decisão exonerou: a) Cr$ 46.927.497,40 (exercício de 1992); b) Cr$ 66.505.085,00 (06/92); c) Cr$ 3.867.000,00 (12/92).

O exame dos autos mostra que agiu com correção o julgador. O primeiro valor e parte do segundo (Cr$ 13.000.000,00), referem-se a notas fiscais da fornecedora Vico - Válvulas Indústria e Comércio Ltda., incluídas em item precedente do auto de infração; o saldo da letra "b", de Cr$ 53.605.085,00, refere-se a aquisições realizadas junto à empresa ENLUZ, comprovadas pelos documentos de fls. 811/812; o valor do item "c" a contribuinte comprovou através do documento de fls. 815.

1º C. C. Fls. 26 1ª Câmara

7 - GLODA DE DESPESAS FINANCEIRAS

A fiscalização entendeu ser cabível a glosa de despesas financeiras no valor de Cr$ 628.435.524,01, em razão da falta de apresentação da documentação correspondente, o que, entretanto, não foi aceito pelo julgador de primeira instância.

Em suas razões de decidir, diz o julgador:

"A Impugnante afirma que a Fiscalização deveria ter examinado os contratos de financiamento bancário e transcreve o artigo 142 do CTN para sustentar a tese de que é obrigação da autoridade administrativa verificar corretamente a ocorrência do fato gerador de tributo. Verifica-se pelas cópias das Escrituras Públicas de Confissão de Dívidas e seus Aditivos (fls. 710/744) com especial atenção ao Aditivo de fls. 720/727, a existência de financiamento bancário com a incidência de correção monetária e juros. Assim sendo, improcede o lançamento".

Não posso concordar com a conclusão do julgador.

A contribuinte tributada pelo lucro real deve manter escrituração contábil com observância das técnicas de contabilidade e das normas da legislação comercial e fiscal. Observados os requisitos de regência, a escrituração faz prova a favor da contribuinte e à fiscalização cabe a prova do que alegar. Esta conclusão se extrai do § 1º do artigo 174 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 85.450/80 (RIR/80), cuja redação é a seguinte:

> "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 n.º 1.598/77, art. 9º. § 1º)".

No caso em exame, a contribuinte pretende provar a veracidade das despesas financeiras através da juntada, tão-somente, de cópias de comprovantes de financiamentos bancários, representados por Escrituras Públicas de Confissão de Dívidas e seus Aditivos (fls.710-744).

Os documentos juntados admitem a conclusão de que a contribuinte teve despesas financeiras, mas não provam que o valor foi o escriturado, igual a Cr$ 628.435.524,01.

Diante deste quadro, inútil e simplista é a informação da contribuinte, prestada em resposta à intimação (fls. 285), de que não foram localizados os documentos comprobatórios das despesas ora em exame. Inútil porque a guarda dos documentos era de sua inteira e exclusiva responsabilidade e a sua falta não a desonera do ônus da prova e não obriga a autoridade julgadora a se debruçar sobre as escrituras públicas de financiamentos para, através de cálculos, aferir se o que foi escriturado é consentâneo com a realidade; simplista, porque a contribuinte tinha a possibilidade de solicitar cópia dos documentos aos bancos credores. Ressalte-se que a contribuinte tinha tempo suficiente, pois a prova no processo administrativo pode ser juntada até a fase de interposição de recurso voluntário (art.17 do Decreto n.º 70.235/72, com a redação do art. 1º da Lei n.º 8.748/93).

Por estas razões, reformo a decisão recorrida para restabelecer a glosa das despesas financeiras no valor Cr$ 628.435.524,01.

8 - TAXA REFERENCIAL DIÁRIA (TRD)

Exonerada também foi a exigência fiscal relativa aos encargos financeiros cobrados com base na variação da TRD, no período de 02 de fevereiro de 1991 a 29 de julho de 1991.

Quanto a este item, entendo que não cabe o reexame, posto que a exoneração se deu em cumprimento de expressa disposição da Secretaria da Receita Federal, consubstanciada na IN SRF n.º 032/97.

Por todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso "*ex-offício*", para:

a) manter a tributação como passivo fictício, item 7, fls. 20 e 22, no valor de Cr$ 7.387,48.

b) Restabelecer as multas agravadas nos percentuais de 150% e 300%, item 5, fls. 22, 23, 24 e 25, exceto quanto à contribuinte Pereira Gomes & Cia. Ltda, em que não ficou caracterizada a fraude.

Brasília (DF), em 17 de fevereiro de 1998

EDISON PEREIRA RODRIGUES