



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10480/003.927/90-75

SESSÃO de 10 de maio de 1993

ACÓRDÃO Nº 103-13.827

RECURSO 99.222 - IRPJ - EXS: DE 1987 e 1988

RECORRENTE: FORTUNATO RUSSO SOBRINHO TECIDOS S/A

RECORRIDA - D.R.F. em Recife- PE

AND

IRPJ - Exercício de 1988 - Patrimônio Líquido - Correção

"As parcelas entregues para aumento de capital somente são sujeitas a atualização a partir de sua integralização e não durante o período em que permaneceram como simples adiantamento."

Recurso improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FORTUNATO RUSSO SOBRINHO TECIDOS S/A.

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


Sala das Sessões, em 10 de maio de 1993.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - PRESIDENTE


VICTOR LUIS DE SALES FREIRE - RELATOR

VISTO EM MARLON ALBERTO WEICHERT - PROCURADOR DA
SESSÃO DE: 19 NOV 1993 FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA, JOAO APRIGIO BIZERRA (SUPLENTE CONVOCADO) e DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA (SUPLENTE CONVOCADO). Ausentes, por motivo justificado, os Conselheiros SSNIA NACINOVIC e PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JUNIOR.





PROCESSO Nº: 10480/003.927/90-75

RECURSO Nº: 99.222

ACÓRDÃO Nº: 103-13.827

RECORRENTE: FORTUNATO RUSSO SOBRINHO TECIDOS S/A

R E L A T Ó R I O

FORTUNATO RUSSO SOBRINHO TECIDOS S/A, estabelecida à rua da Penha, 13, 1º andar, Bairro de Santo Antônio, inscrita sob o nº 10774.172/0001-76, vem pleitear reforma das decisão singular junto ao Conselho de Contribuintes.

O Auto de Infração, de fls. 57 a 64, revela os seguintes fatos:

EXERCÍCIO 1987 - ANO-BASE 1986

1. Majoração indevida dos custos no valor de Cz\$ 3.021.232,22, apurada através do levantamento das compras;
2. Despesas de Cz\$ 3.900.000,00 com propaganda, lastreada em documentação inidônea;
3. Passivo Fictício de Cz\$ 1.400.000,00.

EXERCÍCIO DE 1988 - ANO-BASE 1987

4. Registro de um fato sem efeito tributário direto;
5. Diferença de Cz\$ 22.990,00 nas transferências entre a Matriz e a Filial;
6. Omissão de Receita no valor de Cz\$ 2.196.652,00, apurada no confronto da escrita fiscal com a escrita contábil;



PROCESSO Nº: 10480/003.927/90-75

ACÓRDAO Nº: 103-13.827

7. Diferença de Cz\$ 25.906.258,00 na conta de correção monetária de balanço, por excesso do encargo nos cálculos do Patrimônio Líquido;

8. Diferença de Cz\$ 40.000,00 na soma dos estoques;

9. Omissão de Receita, no valor de Cz\$ 1.290.993,64, apurada através da constatação de que várias mercadorias, entradas na Matriz em 31.12.1987, não foram inventariadas, nem transferidas para a Matriz, nem emitidas notas fiscais de vendas;

10. Majoração indevida de custos, no valor de Cz\$ 21.391.920,16, apurada através de levantamento das compras (idêntica ao item 1);

11. Fretes de Cz\$ 2.302.984,93 lançados como despesas ao invés de custos;

12. A exemplo do item 2, despesas de propaganda no valor de Cz\$ 4.928.000,00, lastreadas em documentação inidônea.

Na impugnação (fls. 74 a 97), apresentada, tempestivamente, a empresa fez as seguintes alegações:

a) Preliminarmente, argumenta quanto a insubsistência das acusações no que se refere a qualificação penal e ao crime de sonegação fiscal.

Que a estrutura da espécie tipificada os incisos II e IV do art. 743 do RIR/80 (crime de sonegação fiscal) compreende a ação e a instrução em simultâneo concurso.



PROCESSO Nº: 10480/003.927/90-75

ACÓRDAO Nº: 103-13.827

Que a doutrina e a jurisprudência administrativa e judicial são unânimes em estabelecer que a sonegação fiscal não se presume, mas deve ser provada: o ônus da prova é de quem alega.

Que é impossível tentar a prática de SONEGAÇÃO por meio da infringência de normas que se limitam a estabelecer conceitos e obrigações acessórias (arts. 154, 155, 156, 157, 172, 174, 175, 176, 177, 179, 191, 192, 387, I, todos do RIR/80), bem como, pela via da simples omissão de ajuste do lucro líquido, em face das condutas das quais o artigo 743 do RIR/ 80 faz "números clausus".

Que o conceito de inidoneidade, em direito civil ou fiscal, é o mesmo do léxico comum: expressa a inadequação de um meio, de um documento ou de qualquer instrumento, para servir ao fim para o qual foi concedido, pelo que não se pode confundir com o de falsidade. Que ficou demonstrada a impossibilidade jurídica da ocorrência do CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL, eis que ausente o elemento subjetivo essencial à sua caracterização: A INTENÇÃO.

b) Quanto à improcedência dos fatos alegados

Item 1. Majoração indevida de custos.

Alega que com os mesmos dados de que se serviu o fisco, "a conclusão está prejudicada por lapsos... do próprio autuante... e da própria escrituração fiscal da qual se serviu", tendo demonstrado às fls. 82 e 83 que a diferença se resume ao valor de Cz\$ 1.410,71.



PROCESSO Nº: 10480/003.927/90-75

ACÓRDÃO Nº: 103-13.827

Itens 2 e 12. DESPESAS DE PROPAGANDA COM DOCUMENTAÇÃO INIDÔNEA

Que, embora o fiscal atuante não tenha identificado o motivo de considerar a documentação correspondente à despesa acima como inidônea, presume-se que se tenha fundamentado na regra contida no parágrafo 2º do art. 247 do RIR/80, a qual condiciona o exercício do direito de deduzir despesa de propaganda à circunstância de ser a empresa prestadora do respectivo serviço registrada no Cadastro Geral de Contribuintes e manter escrituração regular.

Que a inidoneidade da prestadora do serviço não atinge a legitimidade do encargo, pois competiria prévia, e exclusivamente, ao fisco determinar e tomar as providências junto à empresa de propaganda e não à usuária atuada-defendente, a qual não se dispõe de "munus" legal para aplicar a regra originária da Lei nº 4.506/64, poder indeclinável do fisco.

Que a Administração só fiscalizou a empresa prestadora do serviço após haver constatado a dedução da correspondente despesa pela impugnante, pelo que somente agora apurara a irregularidade da sua situação, de maneira que a despesa de propaganda, efetivamente realizada, nada tem a ver com o fato de que, a prestadora do serviço está irregular perante o fisco federal, porquanto tal irregularidade é problema do Estado, enquanto poder, nunca de terceiros. O próprio Estado é quem se eximiu de apurar e cobrar o crédito tributário, cuja reposição exige, agora de terceiros.



PROCESSO Nº: 10480/003.927/90-75

ACÓRDÃO Nº: 103-13.827

Que os serviços foram efetivamente prestados, conforme se prova dos documentos de fls. 103 a 108, sendo, portanto, lícita a dedução das despesas correspondentes.

Item 3. PASSIVO FICTICIO

Que a obrigação creditada à rubrica "CONTAS A PAGAR", em contrapartida ao débito à conta "ANUNCIOS E PROPAGANDA", foi paga em 30/01/87, mas a despesa correspondente foi incorrida em dezembro/86, como comprova o documento de fls. 110, pelo que sua dedução se fez ao abrigo da Lei nº 7450/85, que revogou, "in casu", o anterior regime de caixa".

Que, compondo a referida despesa o elenco das que, na Ação Fiscal se pretende glosar, a exigência relativa ao Passivo Fictício, por dependência lógica, seria absolutamente descabida. Estaria, dessa forma, demonstrada a inoccorrência da falsidade do passivo, face o valor considerado ser parte de uma despesa já glosada anteriormente como inexistente, uma vez que essa falsidade proviria, não da falta do registro de sua liquidação com a utilização de receita omitida, mas da inoccorrência de constituição da própria obrigação.

Item 4 e 7. Excesso de correção monetária do Patrimônio Líquido

Diz a autuada-defendente que "não é o capital formal que se expõe à correção inflacionária, mas o capital efetivamente aplicado". Assim, a defesa postula a idéia de que a diferença na correção monetária do Patrimônio Líquido deveu-se ao fato justificado de que era justo à empresa corrigir os créditos das contas-correntes dos sócios, mesmo antes da



PROCESSO Nº: 10480/003.927/90-75

CÓRDAO Nº: 103-13.827

formalização do aumento de capital. E acrescenta, "Pré-realizado já estava em fevereiro de 1987, o capital de Cz\$ 70.961.895,00. Daí o cabimento de sua correção integral".

Item 5. DIFERENÇA NAS TRANSFERÊNCIAS

Que a diferença, constada nos livros de Apuração do ICM dos dois estabelecimentos, decorre de engano no emprego da codificação fiscal, pela Filial, que registrou sob o código 1.22 o valor da nota fiscal da série E-1, nº 0003, datada de 11.09.87, a qual, na verdade, se refere a mercadorias recebidas em devolução, a ser corretamente registrada sob o código 1.32 (cópia às fls.111).

Item 6. OMISSÃO DE RECEITA NO CONFRONTO DAS ESCRITAS FISCAL E CONTÁBIL

Que o que ocorreu é que foram registradas saídas de mercadorias cuja venda não chegou a se consumir pelo que tais fatos, que não ultrapassaram o âmbito da escrituração fiscal, não foram nem poderiam ser objeto de registro contábil, pois não são fatos econômicos, mas materiais.

Que, após demonstrado o alegado às fls. 91, requer sejam examinados livros fiscais, porque importaria no deslocamento de apreciável volume físico.

Item 8. DIFERENÇA NA SOMA DE ESTOQUES

Que, concordando com o engano apurado, pede que se lhe aplique o tratamento da postergação, haja vista que a redução no ano-base de 1987 foi restituída ao fisco no ano-



PROCESSO Nº: 10480/003.927/90-75

ACÓRDÃO Nº: 103-13.827

base seguinte, pelo princípio de que o estoque final de um período é estoque inicial do período seguinte.

Item 9. Omissão de Receita alusiva a mercadorias não inventariadas, não transferidas e não emitidas notas de vendas

Diz que "não ocorreu omissão de receita, tão pouco omissão de estoque... . Na verdade, os aparelhos em questão, recebidos no dia 31 de dezembro, sabidamente um dia tumultuado por comemorações, foram transferidos, fisicamente, para a Filial, na mesma data, contando, inclusive, do inventário levantado por este último estabelecimento, naquela data... Tão somente, a documentação de transferência de um para outro estabelecimento (situando-se um defronte do outro) não foi emitida no mesmo dia, pelas razões já expostas, mas somente no dia 15 de janeiro seguinte" (docs. anexos por cópias às fls. 112 a 124).

Item 10. Majoração indevida dos custos, a exemplo do item 1

Diz a autuada-defendente que "A alegada diferença, porém, não importa em majoração de custos, mas de ajustes provenientes de fretes e do ICM, os quais são efetuados na contabilidade, exclusivamente..." . Demonstra às fls. 93 dados que entende até inverter a diferença, passando a favorável ao fisco.

Item 11. Fretes lançados como despesas ao invés de custos

Contesta a autuada-defendente os cálculos do fisco e articula várias razões estribadas em exemplos, achando que o rateio é "demasiado favorável ao fisco", pois tem o mesmo, produtos que o frete é sobre o peso e produtos que o frete é



PROCESSO Nº: 10480/003.927/90-75

ACÓRDÃO Nº: 103-13.827

afasta, definitivamente, a aplicação do critério do rateio proposto é o fato - despercebido pelo atuante - de que a avaliação das mercadorias, no inventário final inclui o frete..."

Por fim a atuada-defendente ataca a abrangência da ação fiscal que pelo processo matriz gerou os reflexos, pede diligência e protesta por todos os meios de prova admitidas em direito, inclusive perícia.

O fiscal atuante, em sua informação fiscal de fls. 209 a 217, depois de analisar item por item da impugnação, opina pela manutenção, parcial, da ação fiscal.

A decisão singular, de fls. 219 a 241, apresentou os seguintes fundamentos:

Item 1 - MAJORAÇÃO INDEVIDA DOS CUSTOS

é de se acatar, em parte, o pleito da atuada, uma vez que o fiscal atuante confirmou os lançamentos contábeis alegados pela defendente em sua peça impugnatória, ressaltando, porém, que a diferença entre o custo real e o declarado passa a ser de Cz\$ 2.093,23 e não de Cz\$ 1.410,71.

Item 2 e 12 - DESPESAS DE PROPAGANDA COM DOCUMENTAÇÃO INIDONEA

Através de diligências realizadas, conforme

"Termos de



PROCESSO Nº: 10480/003.927/90-75

ACÓRDÃO Nº: 103-13.827

Diligência Fiscal", de fls. 204, 205 e 206, constatou-se que a "firma" TV-PROPAGANDA, na verdade, era uma pessoa física, de nome JOSÉ DE RIBAMAR CANDIDO DOS SANTOS SEREJO, agenciador de publicidade, que tirou o CGC há mais de dez anos e nunca cumpriu suas obrigações acessórias, pelo que foi expurgada do Cadastro Geral do Ministério da Fazenda.

Isto posto, estando patente a não prestação do serviço e, logicamente, a inexistência da despesa, não há como se negar a inidoneidade dos documentos de fls. 36 a 41, o que reflete a intenção de reduzir o lucro real tributável, configurando a fraude fiscal através da falsidade ideológica dos aludidos documentos, como a seguir demonstrado:

Conforme artigo 299 do Código Penal, o crime de falsidade ideológica é tipificado pelo fato de se "omitir", em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação-ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante".

Desta forma, tendo ficado comprovado, nos autos, que o caso concreto da emissão dos documentos de fls. 36 a 41 coincide plenamente com hipótese "in abstracto" constante do dispositivo legal acima referido, é de se invocar a farta jurisprudência firmada em torno do assunto, no sentido de que se justifica a aplicação da multa qualificada, prevista no inciso III do artigo 728 do RIR/80, sobre a totalidade ou a diferença do imposto devido nos casos de evidente intuito de fraude, enquadrando-se na tipificação a utilização de



PROCESSO Nº: 10480/003.927/90-75

ACÓRDÃO Nº: 103-13.827

documentos ideologicamente falsos, que objetivam comprovar despesas fictícias, que acarretem redução do imposto devido.

Por todo o exposto, é de se concluir pela total procedência da Ação Fiscal instaurada relativamente a este item, inclusive no que concerne à aplicação da multa de ofício à razão de 150%, bem como quanto à responsabilidade penal dos sócios administradores acionistas da empresa por estar evitada de justiça, legalidade.

Item 3. PASSIVO FICTICIO

Duplicata foi emitida pela "pseudo-firma" TV-PROPAGANDA (documento de fls. 40/41), cuja despesa respectiva foi devidamente glosada, conforme item anterior.

Assim sendo, é de se reconhecer a improcedência da exigência tributária decorrente de tal acréscimo, tendo em vista o fato de o valor estar embutido na glosa das despesas de propaganda, elimina matematicamente a sua tributação, sob pena de se configurar uma bitributação, posto que o documento lastreador é o mesmo.

Item 7. - EXCESSO DE CORREÇÃO MOENTARIA DO PATRIMÔNIO LIQUIDO

Realizados os cálculos da correção monetária do Patrimônio Líquido, conforme demonstrado às fls. 60, constatou-se que o valor correto do Patrimônio Líquido em 31.12.87 foi de Cz\$ 282.031.352,00 e não de Cz\$ 307.937.610,00, como declarado



PROCESSO Nº: 10480/003.927/90-75

ACÓRDÃO Nº: 103-13.827

pela contribuinte.

A diferença evidenciada de Cz\$ 25.906.258,00, que se submete à tributação, diz respeito à indevida correção monetária do valor integralizado de Cz\$ 14.711.895,00, de fevereiro de 1987 até junho de 1987.

Para efeito de determinar o lucro real, conforme artigo 49 da Lei 7799/89, os efeitos da modificação do poder de compra da moeda nacional sobre o valor dos elementos do patrimônio e os resultados do período-base serão computados na determinação do lucro real mediante os seguintes procedimentos:

I - correção monetária, na elaboração do balanço patrimonial, das contas integrantes do patrimônio líquido, quais sejam, CAPITAL, RESERVAS DE CAPITAL, RESERVAS DE REAVALIAÇÃO, RESERVAS DE LUCROS E LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS.

II - Registro, em conta especial, das contrapartidas dos ajustes de correção monetária de que trata o item acima;

III - Dedução, como encargo do período-base, do saldo da conta de que o item II, se devedor.

De acordo com a IN 71/78, na conta do capital social será corrigido apenas o valor do capital realizado, ou seja, a diferença entre os saldos da conta do capital subscrito e da conta de capital a realizar.





PROCESSO Nº: 10480/003.927/90-75

ACÓRDAO Nº: 103-13.827

Se não bastassem os fundamentos legais para a autuação em tela, conforme mencionado, existe vasta jurisprudência sobre o assunto.

é de se manter, assim a adição ao lucro líquido do excesso de correção monetária do PATRIMÔNIO LÍQUIDO, no valor de Cz\$ 25.906.258,00, conforme apurado às fls. 60 do presente processo.

Tendo o fiscal atuante, por intermédio de diligências realizadas na empresa defendente, constatado a veracidade das alegações formuladas, relativamente aos itens 5, 6, 9 e 10, comprovada que foi a ocorrência de lapsos escriturais ensejadores da não conformação entre os registros contábeis e os fiscais como apurado na presente ação fiscalizadora, é de se concluir pela exclusão dos valores respectivos do cômputo da base de cálculo da tributação geradora do Auto de Infração em lide, por ser um ato de inteira justiça.

Item 8. - DIFERENÇA DA SOMA DE ESTOQUES

Em razão da coerência dos argumentos apresentados pela atuada, conclui-se pela cobrança, apenas, do percentual decorrente da postergação do pagamento do imposto sujeito à correção monetária e à multa de ofício de 50% na forma do artigo 171, I do Regulamento do Imposto de Renda, aprovados pelo Decreto nº 85.450/80.

Item 11. - FRETES LANÇADOS COMO DESPESAS AO INVÉS DE CUSTOS

Uma vez apurado em diligência, realizada na empresa fiscalizada, que o total dos fretes pagos durante o ano-



PROCESSO Nº: 10480/003.927/90-75

ACÓRDAO Nº: 103-13.827

-base está, de fato, incluído no valor do estoque final do exercício, o que reduz o custo das mercadorias revendidas e, conseqüentemente, majora o lucro líquido do período-base, a sua inclusão como despesas, ainda que sobre mercadorias não vendidas, não traz qualquer prejuízo ao Erário Público, logo não existe diferença alguma a tributar.

Ao final a autoridade monocrática julgou procedente, em parte, a ação fiscal, onde exclui da tributação as parcelas discriminadas a seguir:

Item 01 - Cz\$	3.019.138,99
Item 03 - Cz\$	1.400.000,00
Item 05 - Cz\$	22.990,00
Item 06 - Cz\$	2.196.652,00
Item 08 - Cz\$	4.361,73
Item 09 - Cz\$	1.290.993,64
Item 10 - Cz\$	21.391.920,20
Item 11 - Cz\$	2.302.984,93

O contribuinte liquidou parte do crédito tributário referente aos itens 01,02 e 12, restando apenas o item 07 - Excesso de Correção Monetária do Patrimônio Líquido, que foi interposto recurso voluntário.

Tempestivamente, a autuada apresentou o recurso de fls. 255 a 261, renovando as razões de defesa expostas na impugnação e acrescenta mais algumas, tais como:

- que a realização do aumento do capital, isto é, a exposição do capital aos efeitos da inflação, reparável pela medida legal da correção monetária, ocorreu, previamente e, seria simplesmente insólito negar ao contribuinte o direito a reparação do dano, pelo meio legal previsto, sob o fundamento de que esta efetiva exposição ao dano não fora formalizada na



PROCESSO Nº: 10480/003.927/90-75

ACÓRDÃO Nº: 103-13.827

mesma oportunidade, mas apenas quatro meses depois;

- entende a recorrente que a IN 71/78 é inaplicável, sob o fundamento de que o capital não se realizara, já em fevereiro;

- segundo o parágrafo 2º do art. 178 da Lei 6.404/76, a não capitalização da reserva proveniente da correção monetária do próprio capital, não constitui impedimento à correção monetária desta própria reserva, logo, não é a capitalização que tem em virtude de realizar o capital, para fins da correção monetária;

- o Parecer Normativo CST nº 23/81, trazido à colação, é inaplicável à hipótese concreta, pela falta de identidade entre este e a matéria em questão;

- a paternidade legal, que em matéria tributável consiste em fazer ou abster-se de fazer uma coisa, é insuprível por qualquer norma de inferior categoria, constituindo, a tentativa em contrário, ofensa ao princípio constitucional; por essa razão, não pode um Parecer Normativo impor restrição à conduta especificada;

- invoca dois Acórdãos do Primeiro Conselho (nºs 105-1.823/86 e 105-2.692/88) e, pode que reexamine a aplicabilidade dos mesmos.

Ao final, requer e espera o provimento do recurso.

É o relatório.



PROCESSO Nº: 10480/003.927/90-75

ACÓRDÃO Nº: 103-13.827

V O T O

Conselheiro VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, Relator

O recurso é tempestivo e assim dele se toma o devido conhecimento.

No pano de fundo da discussão, restrita a matéria recursal, apenas a suposto excesso de correção monetária do patrimônio líquido sobre determinado adiantamento para futuro aumento de capital, enquanto não efetivamente materializada sua majoração pela utilização da parcela do adiantamento na integralização, entendo, data venia, que a decisão monocrática merece subsistir. E, para assim o fazer reporto-me ao acórdão citado fls. 216, no sentido de que a correção pretendida, sobre o próprio adiantamento, antes que capitalizado, é indevida já que o valor, somente a partir de sua integralização passa a compor o patrimônio líquido, de sorte a ser então disponível pela sociedade.

Cito, em abaixo, outras manifestações deste Conselho:

"Não é admitida a correção monetária do aporte de recursos à pessoa jurídica pelos sócios, enquanto não formalizada a alteração no registro de comércio, sendo, até então, considerados adiantamentos para aumento de capital" (Acórdão 1º Conselho 105-2.867/88)

"Para os efeitos da correção monetária, considera-se integrado ao patrimônio líquido das sociedades por ações o capital novo desde o momento da integralização das ações subscritas."



PROCESSO Nº: 10480/003.927/90-75

ACÓRDÃO Nº: 103-13.827

Nesta Câmara, por sinal, já anteriormente votei em igual sentido, não sendo despidiendo salientar que os arrestos citados pela parte recorrente (fls. 260) tomam como marco fundamental para a correção o momento da integralização e não o momento em que o adiantamento se materializa. Até esta data, como mero suprimento de caixa, poderia a sociedade reconhecer ao supridor os encargos dos juros e correção.

Nego provimento ao recurso.

Brasília-DF, 10 de maio de 1993


VICTOR LUIS SALLES FREIRE - RELATOR

