



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10508.000636/91-60
RECURSO Nº : 111.254
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS - Exs.: 1987 e 1988
RECORRENTE : PONTAL PRAIA HOTEL LTDA.
RECORRIDA : DRJ EM SALVADOR - BA
SESSÃO DE : 10 de junho de 1997
ACÓRDÃO Nº : 107-04.210

PAF - NULIDADES - Não caracteriza nulidade do auto de infração a juntada de documentos aos autos, após a fase impugnatória, mormente quando referidos documentos são fornecidos pela própria fiscalizada, em atendimento à intimação fiscal.

NORMAS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO - Deve ser declarado insubsistente o lançamento cuja motivação é inadequada aos fatos e à norma que o alicerçou, visto que a situação estabelecida em lei como capaz de fazer nascer a obrigação tributária é da natureza do lançamento, a teor do disposto no art. 142 do CTN.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - Traduz-se como tal a escrituração a menor do que o efetivamente realizado pela revenda de mercadorias e prestação de serviços.

SUPERAVALIAÇÃO DAS DESPESAS DE DEPRECIÇÃO E CORREÇÃO MONETÁRIA DA DEPRECIÇÃO ACUMULADA - Tributa-se o excesso da despesa de depreciação e da correção monetária da depreciação acumulada face a diminuição provocada no resultado do exercício.

JUROS DE MORA EQUIVALENTES A TRD - Os juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária somente têm lugar a partir do advento do artigo 3º, inciso I, da Medida Provisória nº 298, de 29.07.91 (D.O. de 30.07.91), convertida em lei pela Lei nº 8.218, de 29.08.91.

CONTRIBUIÇÃO P/ FINSOCIAL - DECORRÊNCIA - A decisão proferida no processo principal estende-se ao decorrente, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - DECORRÊNCIA - A decisão proferida no processo principal estende-se ao decorrente, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10508.000636/91-60
ACÓRDÃO Nº : 107-04.210

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/DEDUÇÃO - DECORRÊNCIA - A decisão proferida no processo principal estende-se ao decorrente, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/FATURAMENTO - DECORRÊNCIA - A decisão proferida no processo principal estende-se ao decorrente, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PONTAL PRAIA HOTEL LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares, e no mérito, DAR provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 08 JUL 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, NATANAEL MARTINS, MAURILIO LEOPOLDO SCHMITT, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, E CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

PROCESSO Nº : 10508.000636/91-60
ACÓRDÃO Nº : 107-04.210

RECURSO Nº : 111.254
RECORRENTE : PONTAL PRAIA HOTEL LTDA.

RELATÓRIO

PONTAL PRAIA HOTEL LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 375/383, da decisão prolatada às fls. 361/369, da lavra do Sr. Delegado da Receita Federal em Salvador - BA, que julgou parcialmente procedente os lançamentos consubstanciados nos seguintes autos de infração: Imposto de Renda Pessoa Jurídica, fls. 113; Contribuição para o FINSOCIAL, fls. 221; Imposto de Renda na Fonte, fls. 259; Contribuição para o PIS/Dedução, fls. 292, e Contribuição para o PIS/Faturamento, fls. 327.

Da descrição dos fatos e enquadramento legal consta que o lançamento é decorrente das seguintes irregularidades fiscais:

a) omissão de receitas, caracterizada pela contabilização de despesas por valor superior ao efetivamente pago, com infração aos artigos 95, 153, 154, 155, 156, 157, 173, 174, 175, 176, 177, 179, 181, 387, incisos I e II, 676, II e III, 678, II e III, todos do RIR/80;

b) falta de adição ao lucro real do excesso de retirada dos administradores, com fundamento nos artigos 95, 153, 154, 155, 156, 173, 174, 177, 236, 387, I, 676, II e III e 678, II e III, do RIR/80;

c) omissão de receitas oriunda da contabilização a menor da revenda de mercadorias e prestação de serviços, tendo por capitulação legal os artigos 95, 153, 154, 155, 156, 157, 172, 173, 174, 175, 176, 177, 179, 181, 387, I e II, 676, II e III, 678, II e III, do RIR/80;

d) superavaliação da despesa de depreciação e da correção monetária da depreciação acumulada da conta "imóveis". Fundamentação legal: artigos 95, 153, 154, 155, 156, 157, 171, 172, 173, 174, 175, 176, 177, 349, 347, 352, 355, 356, 360, 361, 387, I e II, 676, II e III, 678, II e III, do RIR/80;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10508.000636/91-60
ACÓRDÃO Nº : 107-04.210

Irresignada, a empresa impugnou a exigência, fls. 123/130, alegando, em síntese, o que segue:

a) com respeito a omissão de receitas reportada no item 01 do auto de infração, os autuantes, ao efetuarem o levantamento das despesas de ICM sobre a venda não levaram em consideração os valores pagos nas compras com ICM por substituição. Na realidade ocorreu uma falha, do ponto de vista técnico/contábil, pois tais valores, o ICM substituído nas compras, deveriam ser agregadas às compras para não haver interferência no resultado. Todavia, nesses casos, o lucro só é afastado se existir estoque a inventariar daqueles produtos entrados com imposto. Enfim, não é o caso de chamar ou tipificar tais operações como o de omissão de receitas e nem tampouco de despesas contabilizadas a maior;

b) com referência ao excesso de remuneração a dirigentes, argui que, se de um lado o fisco impõe um resultado fiscal (lucro real) positivo, para sobre o mesmo cobrar imposto, o qual para o período em tela foi de CR\$ 1.787.310,00, do outro diz que a requerente tem prejuízo fiscal e por isso as retiradas dos sócios teriam que ficar limitadas ao mínimo assegurado, ou seja, dois pesos e duas medidas;

c) relativamente a omissão de receitas pela contabilização a menor da revenda de mercadorias e prestação de serviços, afirma a impugnante que os autuantes incorreram em equívoco, pois na verdade não ocorreu a omissão, mas sim o duplo lançamento nos romaneios no que concerne as receitas decorrentes aos depósitos antecipados de clientes. Tal duplicidade, como não foi (acertadamente) acompanhada pela contabilidade, afigurou-se, então, como sendo omissão de receitas;

d) sobre a glosa de despesa de depreciação, e da correção monetária sobre a depreciação acumulada, alega que referido item deve ser anulado do auto de infração, por constituir-se em cerceamento de defesa. A forma sumária que os autuantes conduziram e descreveram os fatos não permite alcançar o raciocínio ou lógica do lançamento. Pior ainda, não se encontram valores correspondentes. Por exemplo, na declaração do exercício de 1987 não se vê o imóvel do valor pretendido. Solicita, caso não prospere a tese preliminar, que a autoridade julgadora mande reduzir a tributação, glosando apenas o valor em excesso no ano, fruto de aplicação de taxa de depreciação superior ao determinado em lei e não o excesso global por respeito ao instituto da decadência.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10508.000636/91-60
ACÓRDÃO Nº : 107-04.210

Finaliza requerendo a realização de perícia e diligência relativamente aos itens apontados no auto de infração.

Informação fiscal às fls. 207/215, na qual os autuantes propõem a retificação do item relativo ao excesso de retirada dos dirigentes.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve parcialmente a exigência fiscal (fls. 361/369), e motivou o seu convencimento com o seguinte ementário:

*“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL/DILIGÊNCIA
Cabe indeferimento do pedido de diligência e/ou perícia em desacordo com os arts. 16, IV e 18 do Decreto nº 70.235/72.*

*OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL
Caracteriza omissão de receita, a saída de recurso financeiro da empresa a título de despesa registrada a maior do que a efetivamente realizada.*

*SUPERAVALIAÇÃO DAS DESPESAS DE DEPRECIÇÃO E
CORREÇÃO MONETÁRIA DA DEPRECIÇÃO ACUMULADA
Tributa-se o excesso da despesa de depreciação e da correção monetária da depreciação acumulada face a diminuição provocada no resultado do exercício.*

*EXCESSO DE REMUNERAÇÃO A DIRETORES
Descabe a tributação de excesso de remuneração a diretores, na hipótese da ocorrência de prejuízo fiscal, quando o fisco altera este resultado negativo para positivo (lucro real).*

*RETIFICAÇÃO/COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL
É devida a retificação/compensação de prejuízo fiscal, de ofício, quando a autoridade fiscal adiciona ao resultado do exercício parcelas tributáveis.*

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE EM PARTE.”

Ciente da decisão de primeira instância em 14/11/95 (AR fls. 372), a contribuinte interpôs recurso voluntário de fls. 375/383, protocolo de 06/12/95, onde desenvolve a mesma argumentação da fase impugnatória, acrescentando ainda a tese da nulidade do auto de infração, pois, de acordo com a MP 367, de 29 de outubro de 1993, em seu artigo

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10508.000636/91-60
ACÓRDÃO Nº : 107-04.210

6º, ao se portar ao artigo 19 do Decreto nº 70.235/72, foi revogada a fala fiscal, e principalmente, porque na decisão de primeira instância, todas as teses do julgador se basearam no documento que deveria ter sido retirado dos autos no momento em que se fez a juntada dos chamados processos decorrentes, ou que pelo menos, aquela fala não fosse levada em consideração para sacramentar, como foi o caso, a ilegalidade. Em situação de dúvida, que o julgador determinasse o procedimento de diligência, uma vez que esse instituto continuou válido.

Protesta ainda, pela verificação de ocorrência de cerceamento do direito de defesa, face ao grande número de documentos e demonstrativos apensados aos autos após a apresentação da peça de defesa, evocando o inciso II do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

Finaliza insurgindo-se contra a cobrança dos juros de mora com base na TRD a partir de fevereiro de 1991.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10508.000636/91-60
ACÓRDÃO Nº : 107-04.210

VOTO

CONSELHEIRO PAULO ROBERTO CORTEZ - RELATOR

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Em exame a preliminar de nulidade arguida, relativamente a informação fiscal. Realmente a Medida Provisória nº 367, de 29 de outubro de 1993 (D.O.U. de 10/11/93), em seu artigo 6º, revogou o artigo 19 do Decreto nº 70.235/72. Na realidade, o auto de infração aqui discutido, foi lavrado em 14/11/91, enquanto que a manifestação do autor do procedimento deu-se em 06/04/93, portanto, muito antes da edição daquela MP e em plena vigência do artigo 19 do precitado Decreto, portanto, inadmissível a retirada da referida peça dos autos.

Com respeito a ocorrência de cerceamento do direito de defesa, face ao grande número de documentos e demonstrativos, os quais foram apensados aos autos após a apresentação da peça impugnatória, deve-se ressaltar que os mesmos foram obtidos junto à própria autuada, pois esta efetuou a entrega dos mesmos à autoridade autuante, em atendimento a intimação de fls. 133, e referem-se a cópias de fichas razão, folhas do diário, mapas de depreciação e balanço patrimonial. Portanto, nenhum fato novo ou que não fosse de conhecimento da fiscalizada foi juntado aos autos após a entrega da peça impugnatória.

Quanto ao mérito, o voto adota a mesma ordem de matérias constantes do relatório.

omissão de receitas - contabilização a maior de despesas.

Inicialmente cabe aqui transcrever a irregularidade constante no auto de infração relativo ao item ora discutido. Consta às fls. 115, no termo complementar e de encerramento do auto de infração, *in verbis*:

“OMISSÃO DE RECEITAS proveniente a contabilização de despesas pelo valor a maior que a realizada e efetivamente paga, através do

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10508.000636/91-60
ACÓRDÃO Nº : 107-04.210

método adotado na contabilidade das despesas de ICM, computando-se apenas o valor líquido do mês pago como despesa, sem fazer a devida contabilização e com a inobservância do regime de competência e independência dos exercícios, conforme resumo dos valores abaixo:

- valor pago durante o ano, excluindo o mês de dezembro/85 e incluindo o mês de dezembro/86.....Cz\$ 8.709,86
- valor contabilizadoCz\$ 14.421,00
- diferença apuradaCz\$ 5.711,14”

Tenho para mim que a acusação fiscal, tal como descrita na peça básica, está viciada em razão da inexistência dos motivos apontados e que autorizem a imputação de receita omitida, posto que a matéria de fato em que se fundamenta é juridicamente inadequada.

Não se pode perder de vista o fato de que o processo fiscal tem por escopo a análise e o controle da legalidade dos atos administrativos, que deve ser observado pelo julgador por força mesma do princípio da verdade material, na busca da descoberta da existência ou não da hipótese de incidência tributária originária do lançamento. Não obstante, vale dizer que cabe ao julgador verificar se a motivação da exigência fiscal é adequada aos fatos e à norma que a embasou, para que possa atribuir a cada um, fisco e contribuinte, o que por direito lhe pertence.

Com efeito, não vejo a descrita omissão de receita imputada. Esta não se caracteriza pelo registro contábil a maior de despesas efetivamente realizadas. Para que se pudesse caracterizar a possibilidade de existir ou não omissão de receita, entendo que deveria ocorrer situação inversa àquela descrita nos autos, ou seja, que o registro contábil tivesse sido efetuado a menor do que o efetivamente realizado, o que então corresponderia ao pagamento de despesas com recursos estranhos à contabilidade, ou ainda que, no caso de recomposição do saldo de caixa, que, em face dos valores apresentados, resultasse o mesmo credor. Sem dúvida, dessa forma haveria a ocorrência da omissão de receitas e então estaria correta a acusação fiscal.

A bem da verdade, houve, na espécie, duas irregularidades fiscais: a primeira, trata-se do registro a maior a título de despesas, o qual deveria ser glosado, com a cobrança do tributo devido, e a segunda, por se tratar de saída de numerário das

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10508.000636/91-60
ACÓRDÃO Nº : 107-04.210

disponibilidades da empresa sem comprovação de suas destinações, o que leva à conclusão inicial de que se destinaram aos sócios da mesma, até prova em contrário.

Induvidosamente estamos diante de um fato que importa em nulidade do lançamento. É da natureza deste, segundo o disposto no artigo 142 do CTN, a situação descrita em lei como capaz de dar nascimento à obrigação tributária. Todavia, o fato ora sob apreciação não constitui exatamente a infração apontada pelo autor do feito, pelo que inexistente a mencionada obrigação.

omissão de receitas pela contabilização a menor da revenda de mercadorias e prestação de serviços.

Conforme se viu no relatório, a autuação teve por motivo o fato de a empresa contabilizar a menor a receita de revenda de mercadorias e de prestação de serviços, cujos demonstrativos e cópias dos registros contábeis e fiscais encontram-se às fls. 14 a 106, 139 a 191 e 194 a 206.

A alegação da recorrente de que, na verdade não houve omissão de receitas, mas sim o duplo lançamento nos romaneios no que concerne as receitas decorrentes de depósitos antecipados de clientes não tem respaldo através de provas documentais e, portanto, não deve ser considerada suficiente para infirmar o lançamento.

Por outro lado, a fiscalização, após os levantamentos efetuados, com a discriminação diária das receitas e a exclusão dos descontos concedidos, demonstrou e comprovou as diferenças apuradas entre os documentos emitidos pela contribuinte e os valores oferecidos à tributação.

superavaliação de despesas de encargo de depreciação e correção monetária sobre a depreciação acumulada sobre imóveis

A irregularidade encontra-se assim descrita no auto de infração:

"Superavaliação das despesas de depreciação e correção monetária da conta DEPRECIÇÃO ACUMULADA DE IMÓVEIS, ocasionando

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10508.000636/91-60
ACÓRDÃO Nº : 107-04.210

redução do lucro tributável, conforme abaixo, levantado de forma sumária, sem a exclusão do terreno para efeito de depreciação, que não existe:

| | |
|--|-------------------|
| - saldo em 31.12.86 de Imóveis em ORTN | 33.419,00 |
| - saldo em 31.12.86 de Depreciação de Imóveis em ORTN. | 5.773,83 |
| - Depreciação máxima permitida 4% de 33.419,00 | 1.336,76 |
| - saldo máximo atual da depreciação de imóveis em ORTN. | 7.110,59 |
| - saldo de depreciação acumulada de imóveis em 31.12.87. | 9.115,73 |
| - diferença apurada: | |
| em ORTN | 2.005,14 |
| em Cruzados | Cz\$ 1.048.668,17 |

Valor básico para adição em IRPJCz\$ 1.048.668,00

ENQUADRAMENTO LEGAL:

IRPJ: artigos 95, 153, 154, 155, 156, 157, 171, 172, 173, 174, 175, 176, 177, 349, 347, 352, 355, 356, 360, 361, 387, incisos I e II, 676, incisos II e III, 678, incisos II e III do RIR/80."

Pelo exposto, entendo encontrar-se a irregularidade fiscal perfeitamente tipificada, bem como o seu enquadramento legal.

Improcede a alegação da recorrente de cerceamento do direito de defesa, pela forma sumária com que foram descritos os fatos. Consta na acusação fiscal que a empresa utilizou-se de percentual de depreciação superior ao permitido para a conta de imóveis, tendo registrado a maior, a título de despesa de depreciação, um valor correspondente a 2.005,14 ORTN, que transformados em cruzados, montava à época do encerramento do período-base, a Cz\$ 1.048.668,00.

Como a contribuinte deixou de questionar os valores apresentados, tampouco apresentou argumentos suficientes para infirmar o lançamento, o presente item deve ser mantido.

juros de mora com base na TRD



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10508.000636/91-60
ACÓRDÃO Nº : 107-04.210

Com relação aos juros de mora calculados com base na Taxa Referencial Diária, tem razão a recorrente, pois no exercício da atividade administrativa do lançamento, há que se ter em conta, o princípio da legalidade e dos direitos adquiridos que veda a retroatividade das leis, inclusive para agravar o ônus tributário (art. 5º, incisos II e XXXVI da Constituição Federal). E também no Código Tributário Nacional, lei complementar que estabelece normas gerais de Direito Tributário, que, segundo a hierarquia das leis, deve ser observado pela lei ordinária.

Os juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária somente têm lugar a partir de 30/07/91, de acordo com o disposto nos artigos 3º, inciso I, e 36 da Medida Provisória nº 298, de 29/07/91 (D.O. de 30/07/91), convertida em lei pela Lei nº 8.218, de 29.08.91.

Dizem os referidos dispositivos, “in verbis”:

“Art. 3º - Sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, incidirão:

I - juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária - TRD acumulada, calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao seu efetivo pagamento; e

II - “omissis”.

Art. 36 - Esta Medida Provisória entra vigor na data da sua publicação.”

Assim, os juros de mora incorridos antes do advento da Medida Provisória nº 298/91 seguem a regra da lei anterior, porque os fatos nela hipoteticamente previstos se

materializaram sob o seu império. Retroagir a lei nova para abranger esses fatos é defeso pela Lei Maior e pela Lei Nacional, não sendo a referida Medida Provisória de natureza interpretativa.

O artigo 31 da Medida Provisória em questão, alterando a redação do artigo 9º da Lei nº 8.177, de 01.03.91, não dá respaldo à pretensão do fisco; a uma, porque não diz expressamente que a incidência seria a título de juros; a duas, pela manifesta inconstitucionalidade desse comando, em que, aliás, incorreu o artigo 30 da Lei nº 8.218, de 29.08.91, e que, por isso, não pode dar legitimidade à exigência.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10508.000636/91-60
ACÓRDÃO Nº : 107-04.210

Como a lei dispõe para o futuro e os juros de mora, segundo o art. 2º do Decreto-lei nº 1.736/79, incidiam à razão de 1% (um por cento) por mês calendário ou fração, essa será a taxa de juros correspondente a julho de 1991, pois do contrário haveria retroatividade da lei para aplicar a nova taxa a juros já incorridos.

Relativamente aos autos de infração decorrentes, a título de Contribuição para o Finsocial, Imposto de Renda na Fonte, Contribuição para o PIS/Dedução e Contribuição para o PIS/Faturamento, por tratarem-se de tributação decorrente do imposto de renda pessoa jurídica, o julgamento daquele apelo há de se refletir nas exigências reflexivas, eis que o fato econômico que causou a tributação é o mesmo e já está consagrado na jurisprudência administrativa que a tributação por decorrência deve ter o mesmo tratamento dispensado à matéria principal em virtude da íntima correlação de causa e efeito.

Por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares argüidas, e quanto mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação o item relativo a omissão de receitas proveniente da contabilização de despesas a maior, bem como dos juros de mora calculados com base na TRD anteriores a 01/08/91.

Sala das Sessões - DF, em 10 de junho de 1997


PAULO ROBERTO CORTEZ