

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10530/001.900/91-13

Sessão de 27 de abril de 1994 - Acórdão nº 107-1.097

Recurso nº 105.337 - IRPJ - Exs.: 1987 a 1989

Recorrente: CASA MARQUES ESTIVAS E IMPORTAÇÃO LTDA

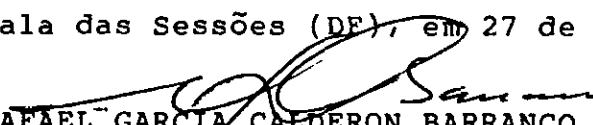
Recorrida : DRF EM FEIRA DE SANTANA/BA

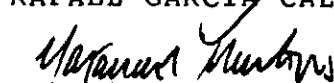
Prova Empréstada - Auto de Infração Estadual - Descabimento - Toma-se emprestado a prova produzida pelo auto de infração estadual como elemento de partida dos trabalhos de fiscalização que devem, necessariamente, ser levado a termo pelas autoridades federais. Improcede, assim, exigência fiscal baseada, unicamente, em auto de infração lavrado por fiscalização estadual

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CASA MARQUES ESTIVAS E IMPORTAÇÃO LTDA.

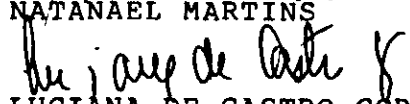
ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DE), em 27 de abril de 1994.


RAFAEL GARCIA CALDERON BARRANCO - PRESIDENTE


NATANAEL MARTINS

- RELATOR


LUCIANA DE CASTRO CORTEZ

- PROCURADORA DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM 19 AGO 1994
SESSÃO DE:

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros
MAXIMINO SOTERO DE ABREU, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, JONAS FRAN
CISCO DE OLIVEIRA, EDUARDO OBINO SOTERO DE ABREU, MARIANGELA REIS VA
RISCO e DÍCLER DE ASSUNÇÃO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

23

Processo nº 10530/001.900/91-13

Recurso nº 105.337

Acórdão nº 107-1.097

Recorrente: CASA MARQUES ESTIVAS E IMPORTAÇÃO LTDA

R E L A T Ó R I O

CASA MARQUES ESTIVAS E IMPORTAÇÃO LTDA, inscrita no CGC/MF sob nº 14.191.076/0001-56, estabelecida em Feira de Santana/BA, não se conformando com a decisão de primeira instância, recorre a este Conselho, para os efeitos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

Em decorrência de Ação Fiscal iniciada em 17.09.91, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 2, e Anexo de fls. 08, imputando à contribuinte os fatos e as infrações a seguir descritas de forma resumida:

OMISSÃO DE RECEITA apurada pela fiscalização do ICMS, caracterizada por manutenção no passivo de obrigações já pagas, conforme xerox do Termo de Ocorrências anexado às fls. 09/11, originando os seguintes valores não oferecido a tributação do Imposto de Renda: Exercício de 1987 - Ano-base de 1986: CZ\$ 1.082.481,35; Exercício de 1988 - Ano-base de 1987: CZ\$ 7.767.499,18; Exercício de 1989 - Ano-base de 1988 CZ\$ 2.041.978,80.

ENQUADRAMENTO LEGAL: arts. 157, parágrafo 1º, c/c 387, inciso II, do RIR/80 aprovado pelo Decreto nº 85.450.

Constam das fls. 03/07, demonstrativos de cálculos, às fls. 09/11 cópias de Termos de Ocorrências e às fls. 12, Termo de Encerramento de Fiscalização.

Em 19.12.91, a contribuinte apresenta sua defesa de fls. 14/17, onde solicita o cancelamento do Auto de Infração sustentando as razões a seguir sintetizadas:

NULIDADE MANIFESTA DO AUTO DE INFRAÇÃO:

- por que não pode prosperar a presunção de omissão de receitas baseada, unicamente, em prova emprestada pelo Fisco Estadual, é imprescindível que sejam circunstanciados os fatos - a conclusão da existência de passivo fictício;

Processo nº 10530/001.900/91-13

Acórdão nº 107-1.097

- com relação ao levantamento efetuado pelo Fisco Estadual, o próprio relatório de Auditoria das contas do PASSIVO comprovam a existência de erro INCONTESTÁVEL, quando reclama ICMS no valor da diferença do Passivo dito não comprovado (Base de Cálculo); bastaria uma simples leitura nas Instruções de Preenchimento do relatório, para se concluir que o valor da suposta omissão é exatamente o valor do ICMS reclamado.

Quanto ao mérito:

- Analisando as duplicatas anexas se constata que todas elas foram liquidadas em exercício posterior ao da emissão. Consequentemente, o saldo que figurou no Balanço de 31 de dezembro de 1986, 1987 e 1988 não foram fictícios, porque, naquela data, os títulos respectivos não tinham sido liquidados. Para comprovar junta cópias de todos os títulos que compõe a conta fornecedores dos balanços encerrados em 31.12.86, 1987 e 1988.

Conclui pedindo a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração e protestando por todo o gênero de provas. Junta documentos de fls. 18/166.

Informação fiscal, de fls. 168/169, propõe a realização de diligência, que, executada, originou termo e informação anexada às fls. 170/172. A autoridade informante é pela manutenção do Auto de Infração. Foram anexados documentos de fls. 173/186.

A autoridade "a quo", aprovando o parecer elaborado pela Seção de Tributação, anexado às fls. 189/190, julga procedente o lançamento, sob a seguinte fundamentação:

"A preliminar de nulidade levantada não tem maior consistência. O lançamento de ofício baseou-se em prova produzida pelo Fisco Estadual que detalhou devidamente os fatos ocorridos, visto que os elementos neles envolvidos são poucos - saldo da conta Fornecedores no passivo exigível do balanço e constatação da inexistência de títulos vincendos suficientes para compô-lo; ora, os saldos das contas dos balanços patrimoniais são dados fornecidos pelo próprio contribuinte, que também é quem pode apresentar os títulos, se esses de fato existem e satisfazem ao que deles se informa. Não pode a defesa apontar o que estaria faltando à prova que se toma emprestada e, por isso, limitou-se a afirmações genéricas, inaplicáveis ao caso.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4

Processo nº 10530/001.900/91-13

Acórdão nº 107-1.097

Quanto ao mérito que é discutido, o próprio comportamento do contribuinte torna inútil qualquer discussão sobre a capacidade dos títulos apresentados, de elidir a afirmação do Fisco. Além de ter ele, o contribuinte, feito uma certa confusão entre os conceitos de "passivo fictício" - que consiste em manter em aberto obrigações já pagas, por não comportar o seu caixa o crédito pelo pagamento na data real, e de "custo fictício" - que vem a se registrar lançamentos correspondentes a dispêndios com custos sem ter documentação hábil e idônea que os respalde. O fato de não apresentar a sua escrita contábil que serviu para o cálculo do imposto de renda nas declarações de rendimentos dos respectivos exercícios, e sim livros Diários espúrios, comprovadamente preparados para tentar elidir a exigência ora feita, dispensa qualquer cotejo entre as datas em que os títulos pretensamente correspondente às obrigações teriam sido pagos e as datas em que os lançamentos respectivos possam ter sido feitos na escrita".

Temos, em consequência, plena convicção da procedência integral do lançamento de ofício, feito que foi com base em prova válida e cabal, e apenas contestado com elementos absolutamente imprestáveis, caracterizadores, até, de uma falsificação grosseira".

Cientificada da decisão em 18.02.93, AR de fls. 193, apresenta tempestivamente, por intermédio de seu procurador (doc. fls. 194), recurso anexado às fls. 195/200, onde, após comentar a decisão, reitera as razões utilizadas em seu expediente impugnatório acrescentando:

Critica a informação fiscal, declarando que a mesma descamba para uma acusação falsa, quando afirma que a recorrente refez toda sua escrita simplesmente por ter informado nas Declarações de Rendimentos, estarem os Balanços dos exercícios fiscalizados transcritos no Diário nº 01, registrado sob nº PI-1518/78; porque a documentação apresentada encontrava-se lançadas em Diários diferentes daquele. Conclui, afirmando unilateralmente pela existência de fortes indícios de adulteração nos títulos apresentados.

Acrescenta que dos três livros Diários apresentados durante a Ação Fiscal, relativos a escrituração do ano-base de 1986, 1987 e 1988, apenas o primeiro estava devidamente registrado, os demais foram registrados na Junta Comercial em 15.10.92. Afirma que os Balanços neles transcritos conferem exatamente com as declarações de rendimentos apresentadas antes da Ação Fiscal.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5

Processo nº 10530/001.900/91-13
Acórdão nº 107-1.097

Insiste que a autoridade autuante, ao tomar conhecimento do Termo de Encerramento de Fiscalização Estadual, desprezou completamente os livros, e fundamentou o lançamento unicamente na prova emprestada pelo fisco estadual. Como prova junta cópias dos Balanços anos-base de 1986, 1987 e 1988, transcritos nos Diários Registrados sob nº 5629, 01080 e 01081, respectivamente, acompanhados das respectivas Declarações de Rendimentos apresentadas antes da ação fiscal. Conclui que os documentos comprovam que a autuada não refêz a escrituração, pois bastaria uma simples análise para se concluir que as declarações de Rendimentos apresentadas conferem exatamente com os Balanços carregados ao Processo e transcritos nos Diários.

Citando o art. 142 do Código Tributário Nacional, define e comenta sobre os requisitos exigidos para o lançamento e insiste que caberia aos fiscais autuantes analisar e se aprofundar nas investigações com vistas a caracterizar, adequadamente, a determinação da ocorrência ou não do fato gerador, analisar também que seria impossível a transcrição do Balanço Ano-base 87 no Diário nº 01, registro nº PI 1518-78, folhas 97 e 98 e, no mesmo Diário, folhas 89 e 90, o Balanço do Ano-base de 1988.

Reconhece que cometeu equívoco, embora de boa fé, quando indicou repetidamente, nas declarações de rendimentos, Diário e folhas completamente diversas do realmente escriturados. Porém, pois, não interferiu na determinação do imposto de renda devido nos citados exercícios.

Indica Aliomar Baleeiro e pede a reforma da decisão recorrida, citando o art. 9º, parágrafo primeiro, da Lei Federal nº 5.474, de 18.07.68.

Finaliza esclarecendo que não refêz a escrita uma vez que as declarações apresentadas antes da Ação Fiscal conferem com os balanços transcritos nos Diários registrado na MM. Junta Comercial sob nºs 5629, 01080 e 01081, e que não infringiu qualquer dos dispositivos indicados no Auto de Infração, porque todos os saldos da conta FORNECEDORES foram rigorosamente comprovados.

Requer a reforma da decisão e o deferimento da produção das provas requeridas no item 5.2 da impugnação e as provas requeridas no presente recurso itens 03, 07 e 11.

Junta procuração às fls. 201 e documentos que sustentam suas alegações às fls. 202/218.

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6

Processo nº 10530/001.900/91-13
Acórdão nº 107-1.097

V O T O

Conselheiro Natanael Martins - Relator.

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Nos termos do art. 142 do CTN: *"Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível"*. (grifamos).

Ou seja, somente após a verificação de todos os elementos que dão causa ao nascimento da obrigação tributária, hipotecamente descritos em lei, é que se pode afirmar ter ocorrido determinado fato gerador, formalizável, então, mediante a atividade de lançamento, da qual o auto de infração é uma das espécies.

Na verificação do nascimento da obrigação tributária (fato gerador) e consequente constituição do crédito tributário (lançamento), a determinação da matéria tributável é de fundamental importância, já que é ela (a matéria tributável), que foi eleita pelo legislador como signo de riqueza apta a gerar recursos aos cofres do tesouro, que constitui o núcleo da hipótese de incidência.

Nesse sentido é o depoimento de Geraldo Ataliba, em seu festejado e já clássico *Hipótese de Incidência Tributária*:

"41.1 O aspecto mais complexo da hipótese de incidência é o material. Ele contém a designação de todos os dados de ordem objetiva, configuradores do arquétipo em que ela (h.i.) consiste; é a própria consistência material do fato ou estado de fato descrito pela h.i."

Este aspecto dá, por assim dizer, a verdadeira consistência da hipótese de incidência. Contém a indicação de sua substância essencial, que é o que de mais importante e decisivo há na sua configuração."

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7

Processo nº 10530/001.900/91-13
Acórdão nº 107-1.097

41.2 Assim, o aspecto material da h.i. é a própria descrição dos aspectos substanciais do fato ou conjunto de fatos que lhe servem de suporte.

é o mais importante aspecto, do ponto-de-vista funcional e operativo do conceito de (h.i.) porque, precisamente, revela sua essência, permitindo sua caracterização e individualização, em função de todas as demais hipóteses de incidência. É o aspecto decisivo que enseja fixar a espécie tributária a que o tributo (a que a h.i. se refere) pertence. Contém ainda as indicações da subespécie em que ele se insere" (Ed. RT, 3a. Ed., pg. 99).

Nessa linha de raciocínio, na atividade de lançamento, a caracterização da matéria tributável, descrita pela doutrina como aspecto (elemento) material da hipótese de incidência, há de restar perfeitamente configurada, sob pena de não se poder afirmar ter ocorrido o fato gerador.

Pois bem, no caso concreto posto à análise deste Conselho, discute-se o cabimento ou não do auto de infração lavrado contra a Recorrente, baseado em ação fiscal levada a termo pela fiscalização do Estado da Bahia.

Bem de ver, entretanto, que este Conselho, na apreciação de feitos administrativos desta natureza, tem sido muito rigoroso no sentido de que não basta a fiscalização federal tomar por empréstimo o auto de infração lavrado pela fiscalização estadual pois, dada a natureza absolutamente distinta do ICMS, que em nada o assemelha ao IRPJ, é indispensável que a fiscalização federal faça as averiguações pertinentes no âmbito do imposto de renda.

Confira-se, a propósito, os seguintes Acórdãos:

"APURAÇÃO DO FISCO ESTADUAL - Toma-se emprestada a prova e não o Auto de Infração e/ou Termo de Ocorrência lavrado pelo fisco estadual. Torna-se necessário que o fato impositivo caracterizador da omissão de receita detectada na área estadual esteja inequivocadamente demonstrado de modo a propiciar ao julgador a convicção de que realmente ocorreu omissão de receita também na área federal (Ac. 1ª CC 102-24.422/89 e 24.504/89 - DO 18.04.91).

APURAÇÃO DO FISCO ESTADUAL (Ex. 84/5) - é inaceitável a simples transcrição de dados do Termo de Ocorrência lavrado pelo fisco estadual para formalizar o crédito tributário, se não foi executada uma auditoria da escrita contábil e fiscal do contribuinte e elaborados os competentes demonstrativos de apuração da infração (Ac. 1ª CC 105-5.229/91 - DO 27.06.91).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

8

Processo nº 10530/001.900/91-13

Acórdão nº 107-1.097

APURAÇÃO DO FISCO ESTADUAL - Conquanto seja admissível que a Fazenda Federal se valha da Fazenda Estadual para lançar o imposto de renda, é imprescindível que sejam circunstanciados os fatos que levaram à conclusão da existência de omissão receita, sob pena de nulidade do lançamento (Ac. 1ª CC 102-25.574/90 - DO 07.11.91)".

Ora, neste caso concreto, à evidência, a fiscalização federal, desde o início, limitou-se a tomar emprestado o auto de infração e não propriamente as provas que poderiam ter norteado os seus trabalhos, o fazendo muito mal, aliás, já que aponta, dentre as receitas omitidas, valor de ICMS reclamado no auto de infração estadual.

Tanto isto é verdade que, após a impugnação oferecida pela Recorrente, seguida de farta documentação, o fiscal autuante, nas informações, conclui ser necessária a realização de diligência, que teria por objeto a prova dos elementos que o sujeito passivo trouxe aos autos.

Da diligência realizada (fls. 171), concluiu o fiscal autuante:

"Quanto ao alegado, o procedimento fiscal tem a esclarecer que na diligência realizada foram examinados todos os documentos e lançamentos contábeis e verificamos que a empresa refêz toda sua escrita, tentando elidir a omissão de receita presumida pela existência do Passivo Fictício, uma vez que na Declaração de Rendimentos de 1988, ano-base de 1987, em anexo, o contribuinte informa que os dados foram transcritos do balanço às folhas nº 97/98, Diário nº 01, com registro sob nº PI-1518-78. Verificando o Diário de 1987, ano-base de 1986, conforme Termo de Abertura e de Encerramento, em anexo, o número do registro não bate e a data de registro é do mês de outubro próximo passado, isto é, 15.10.92.

Com relação a Declaração de Rendimentos de 1989, ano-base de 1988, em anexo, o contribuinte informa que os dados foram transcritos do Balanço às folhas do Diário de 1988 nº 089/090, Diário nº 1 e registro sob nº PI-1518-78. Como se pode ver conforme xerox em anexo das folhas 89/90 do Diário de 1988, não existe balanço algum. Portanto, analisando as informações do contribuinte, conclui-se que a contabilidade dos anos-base de 1986, 1987 e 1988 deveria estar contida em seu Livro Diário, entretanto está em livros separados com números diferentes e registro na Junta Comercial recente (15.01.92).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

9

Processo nº 10530/001.900/91-13
Acórdão nº 107-1.097

Outro fato também observado foi que os títulos listados na Relação do Passivo Exigível - conta Fornecedor, fls. 6, 27, 54, 57, 58, 59, 60, 111, 112, 113, 114 e 115 na sua maioria foram pagos em carteira, possibilitando alterações nas datas de pagamentos na relação do Passivo Exigível, fornecida pelo contribuinte. Nas fls. acima citadas, a maior parte delas não coincidem com as lançadas no Livro Diário".

Ora, à vista dessa conclusão e admitindo-as como verdadeiras, das duas uma: I) ou o contribuinte provou a inexistência de passivo fictício e teria cometido erros meramente formais na indicação e transcrição das peças contábeis no livro diário; II) ou, então, o contribuinte teria de fato feito toda a sua escrita, o que poderia tê-la tornado imprestável para determinação do lucro real, fato que poderia levar a ação fiscal a impor o arbitramento do lucro.

Ora, diante desses fatos, à evidência, resta claro que a ação fiscal não logrou o seu intento.

O simples fato de contribuintes serem autuados pela fiscalização estadual não é razão bastante a justificar a lavratura do auto de infração por parte do fisco federal.

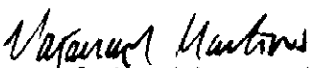
Assim, a fiscalização federal, partindo das provas colhidas pelo fisco estadual, deveria, necessariamente, ter realizado os trabalhos de fiscalização imprescindíveis, naquela oportunidade, a verificar a existência do alegado passivo fictício.

Nada disso se fez. Ou melhor, quando se fez, a diligência (posteriormente realizada) parece indicar que as provas da inexistência de passivo fictício teriam sido boas, existindo, porém, fundadas razões para se acreditar que a escrita teria sido refeita, fato que nesses autos não se discute.

Por tudo isso, conheço do Recurso interposto, para, no mérito, dar-lhe provimento.

É como voto.

Brasília, 27 de abril de 1994.


Natanael Martins - Relator