



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

MSR

Sessão de 26 de julho de 19 95

ACORDÃO Nº 103-16.473

Recurso nº: 99.257 - IRPJ - EXS: 1983 A 1986

Recorrente: : COMPANHIA COMERCIAL EXPORTADORA BAHIAEXÓTICA

Recorrida : : DRF EM SALVADOR - BA

IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCROS - Comprova a opção irregular pelo lucro presumido, face à inobservância das normas próprias desse regime tributário e comprovado que a empresa, regularmente intimada, não mantinha ou deixou de apresentar ao Fisco a escrituração comercial/fiscal, evidencia-se legítima a eleição da base tributável pelo regime do lucro arbitrado.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PROVA EMPRESTADA DO FISCO ESTADUAL - Na auditoria tributária o Fisco pode utilizar-se de qualquer meio de prova não defeso em lei, objetivando a quantificação exata da base imponible, inclusive provas colhidas junto ao Fisco Estadual que se mostram conclusivas quanto à ocorrência de omissão de receita, as quais não se elidem meramente pelo inconformismo com a utilização das provas emprestadas, mas sim pelo esclarecimento dos fatos, não intentado pela contribuinte.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - Diferença entre o montante da receita registrada na escrituração comercial e aquele consignado a menor na declaração de rendimentos apresentada.

IRPJ - MAJORAÇÃO DE CUSTOS - Improcedente a glosa de custos atribuídos a "compras fictícias" a "empresas inexistentes", irregularidades estas de resto não comprovadas nos autos e cujo critério de apuração resultou em sacrifício negativo de recursos ensejador de tributação integral das receitas do período-base.

IRPJ - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - No regime tributário com base no lucro real, tornam-se indedutíveis, como despesas operacionais, os dispêndios acobertados com documentação que impede ao sujeito ativo da relação tributária verificar o atendimento dos pressupostos legais de dedutibilidade, quais sejam a necessidade, usualidade e normalidade dos gastos ao desenvolvimento das operações da empresa.

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - Improcedência da glosa da contrapartida devedora da correção monetária da conta representativa de "lucros acumulados", em virtude da adoção de critério de glosa que refoge da sistemática de correção monetária das demonstrações financeiras.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA COMERCIAL EXPORTADORA BAHIAEXÓTICA,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cr\$ 417.980.128, e Cr\$ 2.486.970.000, nos exercícios de 1985 e 1986, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 26 de julho de 1995


CANDIDO RODRIGUES NEUBER

- PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM


UBIRAJARA LEÃO DA SILVA

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 25 AGO 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Otto Cristiano de Oliveira Glasner, Edvaldo Pereira de Brito, Wilson Biadola, Márcio Machado Caldeira, Rubens Machado da Silva (Suplente Convocado) e Victor Luís de Sales Freire.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10580/002.827/87-80

2.

RECURSO Nº: 99.257

ACORDÃO Nº: 103-16.473

RECORRENTE: COMPANHIA COMERCIAL EXPORTADORA BAHIAEXÓTICA

R E L A T Ó R I O

Inicialmente adoto o relatório da Resolução nº 103-01.406, fls. 2.171/2.175, da lavra do ilustre Conselheiro Carlos Emanuel dos Santos Paiva, que não mais integra esta Câmara.

"COMPANHIA COMERCIAL EXPORTADORA BAHIAEXÓTICA, inscrita no CGC sob o nº 14.554.281/0001-39, com domicílio tributário em Salvador/BA à rua Miguel Calmon, 555, salas 601 e 602 foi autuada pela Fiscalização Federal, conforme auto de infração de fls. 02/04, pelas seguintes acusações:

<u>PERÍODO-BASE DE 01.01.82 a 31.03.82 - EXERCÍCIO DE 1983</u>	Cr\$
Arbitramento do lucro por falta de contabilização e de apresentação de declaração de rendimentos do exercício:	
Receita bruta	23.855.960
Lucro arbitrado = 15% da receita bruta	3.578.394
Enquadramento legal: art. 400 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Dec. 85.450/80 (RIR/80).	

<u>PERÍODO-BASE DE 01.04.82 a 31.03.83 - EXERCÍCIO DE 1984</u>	
Arbitramento do lucro por falta de contabilização e de apresentação de declaração de rendimentos do exercício:	
Receita bruta	256.499.133
Lucro arbitrado = 18% da receita bruta	46.169.843
Enquadramento legal: art. 400 do RIR/80.	

ACÓRDÃO Nº 103-16.473

<u>PERÍODO-BASE DE 01.04.82 a 31.03.84 - EXERCÍCIO DE 1985</u>	Cr\$
1. Omissão de receita caracterizada pela compra e venda de mercadoria sem acompanhamento de documento hábil, conforme levantamento feito pelo fisco estadual:	
07.06.83 material de embalagens adquirido sem nota fiscal	262.000
15.06.83 aquisição de mercadoria sem nota fiscal ...	6.000.000
21.10.83 venda de mercadoria sem nota fiscal	26.917.750
29.11.83 material de embalagen adquirido sem nota fiscal	585.000
26.03.84 omissão de saídas de mercadorias	
	<u>574.115.540</u>
Sub-total	607.880.290
Enquadramento legal: arts. 157 e 181 do RIR/80.	
2. Omissão de receita caracterizada pela diferença entre o valor total contabilizado no Livro Diário nº 1, registrado na JUCEB sob nº 13.148 em 11.08.83, e o valor constante na declaração de rendimentos do exercício:	
Total contabilizado	1.976.505.756
(-) valor declarado	<u>(556.441.953)</u>
Sub-total	1.420.063.803
Enquadramento legal: arts. 172, 173 e 181 do RIR/80.	
3. Glosa de custos majorados em consequência de compras fictícias a empresa inexistente ou desativada, com emissão de "notas frias" por B.J. Barbosa .	385.437.5
Enquadramento legal: arts. 157, 158 e 191 do RIR/80.	
4. Glosa de despesas por falta de comprovantes:	
a) Outras despesas de aluguel	3.510
b) Despesas com veículos e conservação de bens e instalações.....	5.60
c) Outras despesas operacionais	<u>15.0</u>
Sub-total	24.1

ACÓRDÃO Nº 103-16.473

5. Excesso de saldo devedor de correção monetária in- cidente sobre "Lucros Acumulados" cuja obtenção não foi comprovada por contabilização regular ou apre- sentação de declaração de rendimentos nos dois e- xercícios anteriores 17.499.522,55 x (2,8262 -1)	<u>31.957.628</u>
Enquadramento legal: arts. 347 e 358 do RIR/80.	
Total a tributar	2.469.497.941

PERÍODO-BASE DE 01.04.84 a 31.03.85 - EXERCÍCIO DE 1986

1. Omissão de receita caracterizada pela compra de mercadorias sem acompanhamento de documento hábil, conforme levantamento feito pelo fisco estadual:	
05.07.84 compra de mercadoria sem nota fiscal	33.000.000
2. Glosa de custos majorados em consequência de compras fictícias à empresa inexistente ou desati- vada sem identificação do transportador, com emissão de "notas frias" por B.J. Barbosa	2.486.970.000
Enquadramento legal: arts. 157, 158 e 191 do RIR/80	
3. Glosa de despesas por falta de apresentação de comprovantes:	
a) Comissões e corretagens sobre vendas	41.855.305
b) Remuneração por prestação de serviços paga ou creditada a pessoa jurídica	2.757.914
c) Despesas com veículos e conservação de bens e instalações	36.347.588
d) Outras despesas operacionais	<u>102.829.069</u>
Sub-total.....	<u>183.789.069</u>
Total a tributar	2.703.759.069.

Irresignada com o lançamento a contribuinte apre-
sentou impugnação (fls. 83/94), anexando os documentos relaciona-
dos às fls. 95/96 e que constam dos autos às fls. 97/876, onde
contestou todos os itens da autuação e requereu sua improcedência.
A impugnação foi posteriormente aditada pela juntada dos documen-
tos de fls. 878/2.105.



ACÓRDÃO Nº 103-16.473

Chamado a falar sobre a impugnação, um dos autores do procedimento, apresentou a Informação Fiscal de fls. 2.109/2.114, onde opina, ao final, pela redução do valor tributável indicado no item 4 do exercício de 1985 de Cr\$ 24.158.720 para Cr\$ 17.108.1348, excluindo o valor de Cr\$ 7.050.472,06, conforme demonstrado às fls. 2.112 e pela redução do valor tributável indicado no item 3 do exercício de 1985 de Cr\$ 102.829.069 para Cr\$ 71.957.848 excluindo o valor de Cr\$ 30.871.221, conforme demonstrado às fls. 2.113 e pela manutenção da tributação sobre os demais itens.

A autoridade preparadora requereu diligência (fls. 2.116/2.117) a fim de que fossem levantadas informações sobre os autos de infração lavrados pela Fiscalização Estadual, as quais foram requisitadas pelo ófício de 20 de junho de 1989, cuja cópia consta às fls. 2.118. O Relatório de Diligência, fls. 2.135/2.136 traz as informações solicitadas sobre os autos de infração lavrados pelo Fisco Estadual que serviram de prova para o lançamento na esfera do imposto sobre a renda da pessoa jurídica.

Pela Decisão de nº 415/90 (fls. 2.138/2.149), a autoridade monocrática, em 26.10.90, julgou procedente em parte a ação fiscal, excluindo da tributação as parcelas de Cr\$ 7.050.472,00, no exercício de 1985 e Cr\$ 30.871.221,00, no exercício de 1986, acolhendo a proposição de um dos autores do procedimento.

Da decisão monocrática foi a contribuinte intimada em 13.11.90, conforme aviso de recebimento (AR) às fls. 2.150 verso.

Em 17.12.90, a contribuinte protocolizou na DRF/Salvador o recurso de fls. 2.151/2.157, em que ataca a decisão da autoridade de 1ª instância em seus fundamentos, requerendo a sua reforma.

ACÓRDÃO Nº 103-16.473

Em despacho às fls. 2.158 a autoridade preparadora apontará intempestividade do recurso apresentado a este Tribunal Administrativo.


As fls. 2.159, informa-se a anexação aos autos do processo nº 10880/044.468/90-31.

As fls. 2.160, consta que a contribuinte apresentou ao Delegado da Receita Federal em São Paulo, para ser encaminhado ao Delegado da Receita Federal em Salvador, o mesmo recurso voluntário constantes às fls. 2.152/2.157, o qual teria sido protocolizado em 11.12.90.

As fls. 2.168, consta um despacho datado de 19.12.90 em que o Delegado da Receita Federal em São Paulo encaminha o processo nº 10880/044.468/90-21 para a DRF em Salvador, vindo os autos até este Conselho."

Acrescento que no recurso voluntário citado, a contribuinte alegou, em resumo que:

I- o arbitramento dos lucros nos períodos-base de 01.01.82 a 31.03.82 e 01.04.82 a 31.03.83, sob o argumento de que a empresa não tinha direito a optar pelo lucro presumido, não pode prevalecer; a legislação do imposto de renda prescreve que no caso de período-base diferente de 12 (doze) meses o limite máximo é o equivalente a 1/12 (um doze avos) do limite anual multiplicado pelo número de meses que compuserem o período-base respectivo; a empresa teve nos períodos-base autuados, em que optou pelo lucro presumido valores de receita bruta inferiores aos fixados legalmente; a opção pelo lucro presumido se concretiza pela simples apresentação do Formulário III, estando a empresa desobrigada de qualquer outra formalidade; cita o PN-CST nº 40/81 e Portaria 24/79, item 1; evoca o entendimento expresso no acórdão nº 103-04.865/82, de que uma vez intimada a apresentar declaração de rendimentos, pode



ACÓRDÃO Nº 102-16.473

a empresa optar pelo lucro presumido, desde que o faça em resposta à intimação ou quando da impugnação; acórdão nº 103-05.637/83, de que, mesmo retardatária na apresentação da declaração, preenchidos os requisitos da Lei nº 6.468/77 e suas alterações, pode optar pelo lucro presumido; e o acórdão nº 103-05.191/83, segundo o qual é viável a opção pelo lucro presumido, mesmo após o decurso do prazo para apresentação da declaração de rendimentos; a empresa mantinha escrituração regular, ao contrário do asseverado pelo julgador singular e o próprio autuante informou que o arbitramento baseou-se nas Demonstrações de Resultado da empresa, fls. 69 e 72 dos autos; assim, de nenhuma forma teria procedência o arbitramento.

II - as supostas infrações relativas a omissão de receitas nos exercícios de 1985 e 1986 foram baseadas exclusivamente em autos do Fisco Estadual Baiano, sem exame do mérito, caso a caso, no âmbito do imposto de renda; do montante calcado em autos do ICM, o julgador só se explicitou em relação a um deles, correspondente a menos de 1% (um por cento) do total, sob o argumento de ter sido pago o auto do ICM; tratava-se de auto relativo a mercadorias apreendidas que interessava à recorrente liberar rapidamente, daí a razão do pagamento; quanto ao valor de Cr\$ 1.420.063.803, foi mantida a tributação sob o argumento de não ter sido provada a tese de defesa de que se tratava de transferência entre filiais e não de omissão de receitas de vendas, esquecendo-se o julgador de que o ônus da prova é sempre de quem acusa;

III - em relação ao item autuado a título de "majoração de custos em consequência de compras fictícias a empresas inexistentes", indaga como poderia uma empresa comercial exportadora vender uma mercadoria sem a ter adquirido de outrem; a simples existência física da mercadoria só poderia ter decorrido de compras; as notas fiscais dos fornecedores foram demoninadas de "frias" pelos fiscos estadual e federal; referem-se estas autoridades a uma espécie de documento fiscal e contábil não contemplado pela lei; como tipificar suposta infração louvando-se numa figura ine-

ACORDÃO Nº 103-16,473

xistente, indaga; a empresa fornecedora à época das transações comerciais existia e estava regularmente inscrita na Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia; seus sócios gerentes estavam vivos, capazes e em regularidade com o IRPJ;

IV - os argumentos de defesa quanto ao item "Excesso de Saldo Devedor de Correção Monetária" também foram indevidamente desconsiderados pelo julgador de primeira instância; embora a empresa estivesse omissa no início da ação fiscal quanto às declarações de rendimentos do período 01.01.82 a 31.03.83, mantinha escrituração contábil regular e publicou Balanços Gerais e Demonstrações de Resultado daqueles períodos; a obtenção do saldo de lucros acumulados foi regular e respaldada em documentação idônea registrada contabilmente e demonstrada na declaração de rendimentos do exercício de 1985;

V - mostra-se indevida a glosa de despesas supostamente sem comprovação nos exercícios de 1985 e 1986; os documentos reunidos pela defesa para comprovar os dispêndios foram recusados, ao invés de inidôneos, por falta do nome da empresa adquirente, não indicação da placa de veículos, notas emitidas por máquinas registradoras e não indicação das mercadorias ou serviços; entretanto, as despesas são todas de pequeno valor, referentes a gastos com restaurantes, hotéis, lanchonetes, combustível em viagens de sócios e funcionários, etc.

Pede seja reformada a decisão singular, com o consequente arquivamento do procedimento administrativo fiscal.

Através da Resolução nº 103-01.406, de 13.09.93, fls. 2.170/2.177, objetivando esclarecer aspectos atinentes à tempestividade do recurso voluntário, o julgamento foi convertido em diligência, para que fosse a contribuinte intimada a:

1) justificar o motivo da apresentação do recurso de fls. 2.160/2.167 ao Delegado da Receita Federal em São Paulo/SP,

ACÓRDÃO Nº 103-16.473

2) anexar o comprovante do protocolo do processo ' nº 10880/044.468/90-31; e

3) a cargo da autoridade preparadora, informar se a recorrente possui filial ou escritório em São Paulo e anexar a tela ou extrato emitido pelo sistema de protocolo relativamente ao indigitado processo.

As fls. 2.198/2.199, relatório de diligência, precedido dos documentos de fls. 2.180/2.197, manifestando pelo retor no do processo a este Conselho para julgamento, tendo em vista que a empresa não se encontra mais no endereço cadastrado na repartição, na cidade de Salvador/BA; não houve resposta ao "Termo de Solicitação do Documento e de Esclarecimentos", enviado à sua filial na cidade de São Paulo/SP; o termo enviado ao sócio diretor da empresa, para seu endereço cadastrado na repartição, em São Paulo/SP, foi devolvido pelos Correios com a informação "mudou-se"; a pessoa jurídica deixou de cumprir a obrigação de atualizar seu cadastro junto à repartição fiscal e não apresenta declarações de rendimentos desde o exercício financeiro de 1988, inclusive, o mesmo ocorrendo com a pessoa física dirigente da empresa.

É o relatório.



ACÓRDÃO Nº 103-16.473

V O T O

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, Relator

Existe, inicialmente, um incidente processual a ser enfrentado atinente à tempestividade ou não do recurso voluntário, a florado em virtude de a empresa ter apresentado recurso voluntário à repartição preparadora, a DRF/Salvador/BA, em 17.12.90, fls. 2.151/2.157, intempestivamente, e outro recurso de igual teor, fls. 2.162/2.167, protocolizado na DRF/São Paulo/SP, em 11.12.90, tempestivamente, o qual formou o processo nº 10880/044.468/90-31, encaminhado à DRF/Salvador/BA, em 19.12.90, e apensado a este processo em 18.01.91, fls. 2.168.

A diligência sugerida pelo ilustre Conselheiro Relator que me antecedeu, aprovada à unanimidade de votos, por este Colegiado, objetivava esclarecer dúvidas surgidas em razão da dupla interposição de recurso, considerando que o processo administrativo é instruído pela repartição preparadora, jurisdicionante do domicílio tributário da contribuinte, no caso a DRF/Salvador/BA.

Embora a empresa não foi encontrada no endereço em que funcionava a sua sede, no Condomínio City Bank, em Salvador/BA, cadastrado na repartição, nem o termo de esclarecimento enviado e recebido na portaria do condomínio em que localizava a sua filial em São Paulo/SP, pelo menos uma das solicitações desta Câmara restou atendida, qual seja, que a recorrente mantinha ou mantém uma filial na cidade de São Paulo/SP, bem como o sócio-diretor da empresa tivesse endereço, informado à repartição fiscal, naquela capital, o qual assinou ambos os recursos.

Assim, mesmo que o processo devesse ser instruído na repartição preparadora local, é razoável que o recurso fosse protocolizado na DRF/São Paulo/SP, antes de expirado o trintidário legal fixado para sua interposição e posteriormente encaminhado à repartição competente. Embora incomum, desse fato não se evidenciou nenhum prejuízo ao Fisco, e nem restou caracterizada nos autos nenhuma

15

ACÓRDÃO Nº 103-16.473

ma irregularidade quanto à protocolização da peça recursal na DRF/
/São Paulo/SB.

Desse modo, sem mais delongas, tenho por superado o incidente processual apontado e tomo o recurso voluntário por tempestivo e passo a apreciar o mérito.


Arbitramento de lucros.

A empresa teve arbitrados os lucros dos exercícios financeiros de 1983 (período-base de 01.01.82 a 31.03.82) e de 1984 (período-base de 01.04.82 a 31.03.83), por falta de contabilização e de apresentação das respectivas declarações de rendimentos.

Segundo termo de intimação de 04.11.86, fls. 0.08, foi intimada a apresentar o documentário fiscal nele discriminado, inclusive livros Diário e Razão, respectivos comprovantes da escrituração, bem como os comprovantes de entrega das declarações de rendimentos dos exercícios financeiros auditados, os de 1981 a 1986, períodos-base de 1980 a 1986.

Em sua resposta de 07.11.86, fls. 14/15, da relação de documentário colocado à disposição do Fisco excluiu o correspondente aos exercícios de 1983 e 1984.

Através do termo de intimação de 18.11.86, fls.10, foi intimada a apresentar as declarações de rendimentos relativas aos exercícios financeiros de 1983 e 1984, dentro do prazo de 20 (vinte) dias. Entretanto, expirado o prazo, não apresentou as declarações de rendimentos solicitadas, vindo a fazê-lo, em 06.04.87, fls. 116/121, poucos dias antes da conclusão dos trabalhos fiscais, assim mesmo sem observar os preceptivos legais próprios do regime do Lucro Presumido, mais adiante analisados.



ACÓRDÃO Nº 103-16.473

Defendeu-se, nesta parte, alegando que não apresentou a escrituração contábil solicitada pelo Fisco por estar desobrigada de mantê-la em virtude de ter optado pelo regime do Lucro Presumido, confirmando, desse modo, que não entregou a escrituração desses exercícios à auditoria fiscal, desde a primeira solicitação, mesmo que amparada pela dispensa de mantê-la, face ao regime tributário favorecido pelo qual optou e cuja opção seria definitiva e manifesta simplesmente pela apresentação da declaração de rendimentos no formulário apropriado.

Ocorre que, ao optar pelo regime do Lucro Presumido fez sem observar suas regras próprias.

Para efeito de apuração da receita bruta anual, para a aplicação do percentual de determinação do lucro presumido, base de cálculo do imposto nesse regime tributário, deve sempre ser considerado o período-base entre 1º de janeiro e 31 de dezembro do ano-base, a teor do disposto no § 2º do artigo 2º da Lei nº 6.468, de 14.11.77.

No presente caso, a empresa no exercício de 1982, período-base de 01.01.81 a 31.12.81, observou a referida norma, segundo declaração de rendimentos às fls. 122/123. Porém, nos exercícios autuados, para o de 1983, considerou o período-base de 01.01.82 a 31.03.82, e para o exercício de 1984, considerou o período-base de 01.04.82 a 31.03.83, alijando o período anual de apuração previsto em lei, numa clara demonstração, ao modificar a data de encerramento do período-base de apuração do lucro tributável, que desejava ingressar no regime tributário com base no lucro real, que admitia à época, período-base não coincidente com o ano-calendário, aspecto que ensejava planejamento tributário, via modificação da data do encerramento do período-base, com vistas a protelar o pagamento do imposto de renda da pessoa jurídica, em alguns casos, até o máximo de 23 (vinte e três) meses, isto no regime do lucro real, uma vez que pelo regime do lucro presumido, apurado no ano-calendário, referido planejamento é impossível.



ACÓRDÃO Nº 103-16.473

Ademais, revelou-se má cumpridora de suas obrigações tributárias.

Não apresentou declaração de rendimentos com base no lucro real, nos exercícios de 1983 e de 1984.

Sob ação fiscal, em 1986, ou seja após três e dois anos respectivamente, do prazo previsto para entrega da declaração de rendimentos, uma vez intimada a fazê-lo e fixado-lhe o prazo legal de vinte dias, ainda assim deixou de apresentá-las, vindo a fazê-lo às vésperas da conclusão da auditoria fiscal, em abril de 1987, adotando uma sistemática de apuração da base de cálculo do imposto híbrida entre o regime do lucro real e do lucro presumido, absolutamente inexistente e não aceita pela legislação tributária.

É de se acrescentar, ainda, que a proporcionalização do limite de receita bruta para efeito de opção pelo regime favorecido, consistente na multiplicação do número de meses por 1/12 (um doze avos) do limite anual de receita bruta, somente se aplica nas hipóteses de entrada no regime em razão do início das atividades da empresa após 1º de janeiro e nos casos de encerramento de suas atividades antes de 31 de dezembro, não assistindo razão à recorrente, a tentar aplicar essa sistemática à hipótese dos autos.

Portanto, o arbitramento empreendido pelas autoridades lançadoras, mostra-se apropriado, como medida do lucro tributável, face à inexistência de escrituração e, se existente, não ter sido apresentada ao Fisco para auditoria, com o agravamento de, se de fato existente, não ter a contribuinte dela se valido para efeitos do lucro real, e, em razão da irregular e intempestiva opção pelo lucro presumido.

Observa-se ainda, que dadas as características do presente caso, a jurisprudência administrativa invocada pela recorrente em nada lhe socorre.



ACÓRDÃO Nº 103-16.473

O arbitramento dos lucros encontra guarida nas disposições do artigo 399, inciso II e artigo 400 do RIR/80.

Mantenho a decisão a quo no particular.

Omissão de receita - levantamento do Fisco Estadual.

A recorrente no item II de seu apelo, fls. 2.164/2.165, ao contestar a decisão singular relativamente à omissão de receita com base em levantamento do Fisco Estadual, incluiu razões' contra a tributação da verba autuada a título de omissão de receita caracterizada por diferença entre o valor contabilizado no livro Diário e o valor consignado na declaração de rendimentos, considerando-a, equivocadamente, como levantada a partir de procedimento do Fisco Estadual.

Na quantificação da matéria tributável o Fisco pode valer-se de qualquer meio de prova não defeso em lei, tais como levantamento quantitativos, financeiros, exame da escrituração do contribuinte, em informações coletadas junto a terceiros, inclusive instituições públicas, etc.

A prova emprestada do Fisco Estadual é perfeitamente válida para subsidiar o lançamento de tributos federais, sendo admitida e reconhecida como válida pela doutrina e jurisprudência administrativa e judicial.

No caso dos autos a contribuinte cometeu diversas irregularidades no âmbito do ICM que podem também caracterizar irregularidades face à legislação do imposto de renda.

Ao contrário do que alegou a recorrente não houve nenhum equívoco conceitual por parte dos autuantes quanto à diferença entre os dois tributos ICM e IRPJ.

Omissão de receita à tributação no âmbito do ICM, via de regra, caracteriza omissão de receitas face à legislação do imposto de renda.

ACÓRDÃO Nº 103-16.473

As irregularidades praticadas estão perfeitamente descritas nos autos de infração lavrados pelo Fisco Estadual e foram descritas nos autos de infração federal, itens 1, dos exercícios financeiros de 1985 e 1986.

As cópias dos autos estaduais foram juntadas ao processo, fls. 49, 50/54, 55, 56, 57 e 2.108.

Tomou-se emprestadas as provas e por conseguinte os fatos que elas representam, que se constituíram em suporte fático às exigências do tributo estadual e do federal, o chamado suporte fático comum.

Estes fatos é que a contribuinte deveria contestar, esclarecer, comprovar que não ocorreram ou ocorreram de maneira diversa e não apenas se opor à utilização de prova emprestada.

No presente caso a recorrente não trouxe uma prova sequer que pudesse elidir os fatos narrados nos autos de infração, não logrou comprovar nenhum erro nos levantamentos quantitativos estaduais.

Enganou-se, ao afirmar que o julgador singular se explicitou apenas em relação ao auto de infração de Cr\$6.000.000, quando na verdade a matéria foi apreciada na decisão, às fls. 2.146/2.147, sem referência a valores.

Laborou em erro, também, ao afirmar que o julgador de primeira instância não se manifestou sobre a alegação de o Fisco Baiano não ter julgado os autos estaduais.

Na verdade, o autuante na réplica fiscal, ao analisar os argumentos da autuada, a respeito informou que dois deles se encontravam em fase de julgamento.

A diligência realizada junto ao Conselho da Fazenda Estadual da Bahia, obteve a resposta de que o auto nº 0242000/83, foi

ACÓRDÃO Nº 103-16.473

julgado e mantido, decisão nº 927/87, de 21.12.87, fls. 2.122/2.127; o auto nº 0271326/85, julgado e mantido, decisão nº 445/86, de 09.07.86, fls. 2.128/2.130; e o auto nº 01714141/84, julgado e mantido, decisão nº 1009/84, de 21.11.84, fls. 2.131/2.132. A contribuinte quitou o auto nº 0111.419, fls. 49 e fls. 2.121, e os cinco autos que totalizaram a verba de Cr\$6.000.000, fls. 127/136.

Da análise detida que fiz de todos os autos estaduais arrolados pelo Fisco Federal, convenci-me de que, à exceção do auto nº 02137949, os demais, de fato, caracterizam omissão de receita sujeita à tributação pelo imposto de renda.

Quanto ao referido auto nº 02137949, a autuação estadual ocorreu pelo fato de o destinatário do material de embalagem constante da nota fiscal nº 4.680, a própria recorrente, não constar do microficha da Fazenda Estadual.

Esta irregularidade por si só não se presta a caracterizar omissão de receita no âmbito do imposto de renda.

Desse modo, a decisão recorrida deve ser revista neste item, parcialmente, excluindo-se da tributação a verba de Cr\$.. 585.000, no exercício de 1985.

Omissão de receita - diferença entre livro Diário e a declaração de rendimentos.

Trata-se da verba de Cr\$ 1.420.063.803, item 2 do auto de infração, exercício de 1985.

A recorrente alegou que ocorreu erro de seu contador à época ao contabilizar como receita de vendas valores de transferências de mercadorias entre estabelecimentos da empresa, o que seria comprovado por diversas notas fiscais carreadas aos autos.

Contesta as razões de decidir do julgador singular, de que a documentação juntada não faz prova a favor da interessada,

ACÓRDÃO Nº 103-16.473

asseverando que o ônus da prova é de quem acusa.

Não assiste razão à recorrente.

O Fisco provou a irregularidade, qual seja, enorme diferença entre o montante da receita de vendas reconhecida no Livro Diário e aquele consignado na declaração de rendimentos.

A diferença existe, inequivocamente, tanto que a recorrente defendeu-se alegando tratar-se de erro contábil. Nesse caso o ônus da prova é da recorrente já que a irregularidade foi colhida na sua escrituração.

Entretanto, não trouxe aos autos nenhuma prova da ocorrência desse erro, no âmbito de sua contabilidade. Coloca meras alegações.

Haveria de produzir prova documental colhida em sua escrituração. Elaborar demonstrativo evidenciando as transferências, indicando datas, valores e números das notas fiscais envolvidas, ficha razão, folhas do livro Diário, etc., dentre outras demonstrações e provas possíveis.

O conjunto de notas fiscais juntado aos autos, como está, realmente não se constitui em prova ou elemento de convicção que pudesse ensejar a revisão do feito.

Trata-se de elementos esparsos no bojo dos autos sem nenhuma correspondência ou correlação conhecida, com a irregularidade descrita.

A decisão monocrática deve ser prestigiada no particular.

Majoração de custos, - compras fictícias a empresa inexistente, ou desativada.

ACÓRDÃO Nº 103-16.473

Sob tal rubrica foram arroladas às verbas de Cr\$.. 385.437.500, item 3, exercício de 1985 e Cr\$ 2.486.970.000, item 2, exercício de 1986, glosadas sob a acusação fiscal de se tratar de custos majorados em consequência de compras fictícias a empresa inexistente ou desativada, sem identificação do transportador, com emissão de "notas frias".

A recorrente defendeu-se, tanto na impugnação como no recurso voluntário, asseverando que o fornecedor emitente das notas fiscais "B.J Barbosa", existia à época das operações, era regularmente cadastrado nos órgãos fazendários estadual e federal, e que as mercadorias foram adquiridas efetivamente.

Compulsando os autos verifica-se a ausência de provas que indicassem tratar-se de empresa inexistente ou desativada. Nenhuma diligência no local ou junto a órgãos públicos municipais, estaduais ou federais, no sentido de verificar cadastro da alegada "empresa fantasma", ou eventual mudança de endereço.

Não existe nenhuma prova de que as notas fiscais arroladas sejam "notas frias".

Outros motivos, ainda mais relevantes, aconselham a desclassificação da exigência, nesta parte.

No exercício de 1985, período-base de 01.04.83 a 31.03.84, o valor dos custos glosados importou em Cr\$ 385.437.500.

Este valor supera em muito o valor dos custos apropriados no período, no montante de Cr\$ 362.200.160, considerando-se como exatos os valores dos estoques inicial e final, conforme consignado no quadro 11 - custos dos bens e serviços vendidos, da declaração de rendimentos, fls. 65 verso.

O mesmo ocorre no exercício de 1986, período-base de 01.04.84 a 31.03.85, no qual foi glosado o valor de Cr\$ 2.486.970.000,

ACÓRDÃO Nº 103-16.473

quando o montante, apropriado a título de custos no período importou em Cr\$ 2.454.473.581, aqui também considerando-se como regulares os valores dos estoques inicial e final, constante do quadro 11 da declaração de rendimentos, fls. 60 verso.

Esses custos foram consignados na Demonstração do Resultado do Exercício dos respectivos períodos-base, fls. 74 e 76 dos autos.

Tanto as citadas declarações de rendimentos como as demonstrações de resultado, fls. 59 a 76, integram o conjunto de documentos que instruem o auto de infração, sendo de se admitir que foram auditadas pelos autuantes e confrontadas com a escrituração comercial e fiscal da contribuinte.

Nenhuma irregularidade foi apontada nos autos em relação a esses documentos.

A constatação, nesse passo, é que o Fisco está tributando toda a receita conhecida da empresa, aquela declarada mais aquela omitida apurada no curso da ação fiscal e objeto do auto de infração.

Por outro lado, esta glosando a totalidade dos custos apropriados, e mesmo transformando-os em custos negativos, como se fosse possível a uma empresa comercial, intermediadora por excelência, auferir apenas receitas sem custos de mercadorias vendidas.

O imposto de renda das pessoas jurídicas tributa o ganho no período, quantificada a base de cálculo pelo critério do lucro real.

Houvesse aprofundamento da ação fiscal eventualmente poderia se provar que a empresa fornecedora não existia ou se tratava de "empresa de papel", que as notas fiscais seriam mesmo inidôneas ou "frias", que a atuada adquirira produtos de pequenos agricultores ou de atacadistas por um preço bem menor e sem documen-

ACÓRDÃO Nº 103-16.473

to fiscal e teria se utilizado da empresa "B.J. BARBOSA" para emitir outros documentos fiscais com valores majorados, ou mesmo adquirido mercadorias sem documentário fiscal e se utilizado do expediente para "esquentar a mercadoria", mas são conjecturas. Ainda assim, haveria um custo a ser reconhecido, se se chegasse aos seus valores confiáveis.

Ao contrário, uma escrituração eivada de tais irregularidade não seria válida para suportar a tributação com base no lucro real e estaríamos diante de uma hipótese tipificada em lei como suficiente para desclassificá-la e promover a tributação pelo regime do lucro arbitrado, situação na qual seria considerado como base de cálculo do imposto ou lucro tributável o percentual de 15% (quinze por cento) da receita bruta, ou seja, 85% seria atribuído a custos e despesas operacionais, numa clara indicação da impropriedade de se tributar a totalidade das receitas desconsiderando-se integralmente os custos.

Acolho as razões da recorrente, nesta parte, para excluir da tributação as verbas de Cr\$ 385.437.500, e Cr\$ 2.486.970.000, respectivamente, nos exercícios de 1985 e 1986.

Glosa de despesas por falta de comprovantes.

O auto de infração, item 4, exercício de 1985 e item 3, exercício de 1986, indica a glosa, originalmente, das verbas de Cr\$ 24.158.720, e Cr\$ 183.789.069, apropriadas a título de despesas operacionais diversas, por falta de comprovação.

Quando da impugnação, a autuada carrou aos autos alentado conjunto de documentos, fls. 273 a 2.105.

Esses documentos foram examinados pelo Fisco, um a um, do que resultou a proposta de restabelecimento parcial da deduti



ACÓRDÃO Nº 103-16.473

bilidade das despesas, nos montantes de Cr\$ 7.050.472, e de Cr\$... 30.871.221, nos exercícios de 1985 e 1986, respectivamente, tendo o julgador singular acatado a revisão fiscal e determinado a redução' da matéria tributável, nesses itens, tal como proposto pelo Fisco.

Em grau de recurso a empresa insiste em que se trata de despesas diversas, que especifica, de pequenos valores unitários.

Revisando a citada documentação convenci-me de que' a razão está com o Fisco.

De fato, as empresas tributadas com base no lucro real devem manter escrituração completa, baseada em documentação idônea, que indique adquirente e fornecedor, descrição das mercadorias ou serviços, quantidades, preços, etc, de modo a possibilitar' ao sujeito ativo da obrigação tributária o exame daquelas operações, os quais, em última análise, influem na determinação do lucro real, base de cálculo do IRPJ, de modo a evidenciar o atendimento dos pressupostos legais de dedutibilidade, como despesas operacionais, dos referidos gastos, quais sejam a necessidade, a usualidade e a normalidade dos dispêndios ao desenvolvimento das atividades da empresa, como estatuído no artigo 191 do RIR/80.

Os documentos trazidos à colação pela recorrente na parte em que recusados pelo Fisco, realmente, não permitem verificar o atendimento daqueles pressupostos de dedutibilidade, devendo ser mantida a decisão singular, nesta parte.

Excesso de saldo devedor de correção monetária incidente sobre "Lucros Acumulados".

A glosa da contrapartida devedora da correção monetária da conta "Lucros Acumulados", no importe de Cr\$ 31.957.628, no exercício de 1985, teve por justificativa a falta de comprovação con

ACÓRDÃO Nº 103-16.473

tável da origem dos lucros corrigidos por ausência de escrituração de sua obtenção ou falta de apresentação de declaração de rendimentos nos dois exercícios anteriores.

Nesta parte, a exigência fiscal também não pode vir a ser exigida.

É certo que a existência de lucros acumulados se comprova com a escrituração da contribuinte, mediante apuração do resultado de cada exercício social evidenciado na demonstração do resultado do exercício.

No caso presente o Fisco não apontou nenhuma irregularidade em relação às demonstrações de resultado de fls. 69/76, 223 e 234/245.

Se a empresa vinha apresentando declarações de rendimentos com base no lucro presumido, nos exercícios anteriores e deixou de apresentar escrituração ao Fisco ou não tivesse elaborado balanço de abertura para ingresso no regime do lucro de real, aspectos que teriam que ser verificados e enfatizados no trabalho fiscal, então a correção monetária do balanço demonstrada nos mapas de correção monetária de fls. 224/233, seria imprestável como um todo, para instruir uma tributação com base no lucro real, e não apenas a correção monetária da conta "lucros acumulados", sob pena de, se admitida tal glosa tornar-se capenga o Balanço Patrimonial do exercício, visto que a equação patrimonial básica, ativo igual ao passivo, estaria irremediavelmente corrompida, situação na qual estaríamos, mais uma vez face a uma hipótese de arbitramento dos lucros.

O que não se assemelha a um erro, dentro de uma mesma sistemática de apuração de resultado do exercício que inclui a correção monetária das demonstrações financeiras, é pinçar determinada conta e desclassificar sua correção monetária, de natureza



ACÓRDÃO Nº 103-16.473

devedora, sob a acusação de seu saldo não ter sido comprovado por "contabilização regular ou apresentação de declaração de rendimentos nos dois exercícios anteriores" e, simultaneamente e sob iguais circunstâncias móvel da irregularidade acusada, considerar válidos os saldos de outras contas, de correção monetária de natureza credora, numa evidente utilização de um critério maximizador de imposto.

Desse modo, no particular, agasalho as razões de defesa, excluindo da incidência a verba de Cr\$ 31.957.628, no exercício financeiro de 1985.

Pelas razões expostas, oriento o meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cr\$ 417.980.128, (Cr\$ 585.000, + Cr\$ 385.437.500, + Cr\$ 31.957.628,) e Cr\$ 2.486.970.000, nos exercícios financeiros de 1985 e 1986, respectivamente.

Brasília (DF), em 26 de julho de 1995


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - RELATOR

