



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10.640-000.324/91-68

SESSÃO DE 26 DE JANEIRO DE 1993

ACÓRDÃO Nº 101-84.630

RECURSO 102.368 - I.R.P.J. - EXS: 1986 a 1989

RECORRENTE - INDÚSTRIA DE MALHAS ALFA LTDA

RECORRIDA - D.R.F. em JUIZ DE FORA - MG

D.M.S

PASSIVO NÃO COMPROVADO - A falta de comprovação de obrigações constantes do balanço da empresa indicia a ocorrência de omissão de receitas.

EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS EM FAVOR DA ELETROBRAS - DIREITOS DE CRÉDITO - VARIAÇÃO MONETÁRIA - Os empréstimos compulsórios em favor da Eletrobrás representam direitos de crédito do contribuinte sujeitos à atualização monetária anual, cuja variação deve ser apropriada como receita no período-base de competência.

CORREÇÃO MONETÁRIA DO ATIVO PERMANENTE - A glosa de valores capitalizáveis impropriamente debitados como despesa apenas restabelece o lucro real do exercício afetado pela dedução indevida, não afastando a exigência de imposto sobre a receita de correção monetária omitida em consequência da falta de capitalização do valor do bem.

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS - A dedutibilidade de despesas pressupõe a sua comprovação perante a autoridade fiscal que poderá glosar o valor a esse título contabilizado, à falta dos respectivos comprovantes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIA DE MALHAS ALFA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cr\$ 16.539.000,00 e de Cz\$ 30.000,00, nos exercícios de 1986 e 1987, respectivamente (padrões monetários às épocas) assegurando-se, outrossim, à recorrente o direito à



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10.640-000.324/91-68

ACÓRDÃO Nº 101-84.630

depreciação dos bens ativáveis, calculada na forma da lei, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

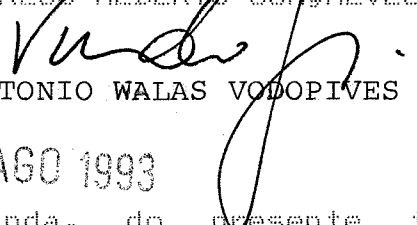
Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 1993.


MARIAM ZEIN

— PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

— RELATOR


ANTONIO WALAS VODOZIVES

— PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

VISTO EM
SESSÃO DE:

26 AGO 1993

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL FIMENTEL, JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente o Conselheiro SANDRO MARTINS SILVA.





PROCESSO Nº: 10.640-000.324/91-68

RECURSO Nº: 102.368

ACORDÃO Nº: 101-84.630

RECORRENTE: INDUSTRIA DE MALHAS ALFA LTDA.

R E L A T Ó R I O

INDUSTRIA DE MALHAS ALFA LTDA, pessoa jurídica sediada no município de Juiz de Fora - MG, recorre a este Conselho, da decisão proferida pelo Sr. Delegado da Receita Federal daquela cidade, que julgou procedente a exigência fiscal formalizada no Auto de Infração de fls. 96/98, relativa às irregularidades detalhadamente descritas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 82/88, sintetizadas na forma abaixo:

a) Omissão de receita operacional, caracterizada pela constatação de passivo não comprovado:

Exercício de 1986 - período base de 1985 = Cr\$ 821.855.292

Exercício de 1987 - período base de 1986 = Cz\$ 1.348.224,28

Exercício de 1988 - período base de 1987 = Cz\$ 8.322,104,53

b) Glosa de despesas operacionais, em função de:

b.1) constituírem valores ativáveis, indevidamente lançados como despesas operacionais (pagamentos à Eletrobrás, a título de empréstimos compulsórios e inversões de capital na aquisição de bens do ativo imobilizado):

Exercício de 1986 - período base de 1985 = Cr\$ 5.157.407

Exercício de 1987 - período base de 1986 = Cz\$ 32.472,72

97



PROCESSO Nº 10.640-000.324/91-68

ACÓRDÃO Nº 101-84.630

Exercício de 1988 - período base de 1987 = Cz\$
200.424,56

B.2) não comprovação dos valores debitados às contas "Benfeitorias" e "Serviços de Terceiros", não sendo ainda, com relação a essa segunda conta, esclarecida a finalidade de tal despesa:

Exercício de 1987 - período base de 1986 = Cz\$
11.900.383,50

Exercício de 1988 - período base de 1987 = Cz\$
1.684.559,84

c) Falta de reconhecimento da variação monetária ativa referente à atualização do valor do empréstimo Compulsório à Eletrobrás:

Exercício de 1987 - período base de 1986 = Cz\$
3.721,47

Exercício de 1988 - período base de 1987 = Cz\$
124.906,93

Exercício de 1989 - período base de 1988 = Cz\$
1.389.691,86

Exercício de 1990 - período base de 1989 = MCz\$
16.315,86

d) Omissão de receita operacional caracterizada por ajuste, mediante estorno, na conta "Venda de Serviços" (contrapartida, "Clientes"), sem que fosse devidamente esclarecido e comprovado o lançamento:

Exercício de 1987 - período base de 1986 = Cz\$
12.648.683,30

dh



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10640/000.324/91-68

5

ACÓRDÃO Nº 101-84.630

e) Omissão de receita operacional correspondente a cheques emitidos para suprimentos de caixa que, se constatou, foram compensados pelos bancos sacados, sem que a empresa comprovasse sua utilização para pagamentos de dispêndios, se caracterizando pois, como "superveniências ativas" e dessa forma tributada:

Exercício de 1986 - período base de 1985 = Cr\$
10.639.000

Exercício de 1987 - período base de 1986 = Cz\$
30.000,00

f) Omissão de receita de correção monetária relativa aos bens ativáveis lançados indevidamente como despesa operacional:

Exercício de 1986 - período base de 1985 = Cr\$
97.736

Exercício de 1987 - período base de 1986 = Cz\$
635,89

Exercício de 1988 - período base de 1987 = Cz\$
23.858,87

g) Compensação indevida de prejuízo fiscal inexistente do exercício de 1988, com o lucro real do exercício de 1989, em função da retificação "ex-officio" do resultado fiscal declarado no período base encerrado em 1987:

Exercício de 1989 - período base de 1988 = Cz\$
9.732.713,00.

Tendo requerido a prorrogação do prazo



PROCESSO Nº 10.640-000.324/91-68

ACÓRDÃO Nº 101-84.630

regulamentar para apresentação da defesa, sendo essa deferida pela autoridade competente, a empresa ingressou tempestivamente com a impugnação de fls. 102/112, alegando, em resumo, que: (a) as irregularidades apontadas no auto são justificadas, na maior parte, pelo fato de estar com as declarações de rendimentos em atraso, preparadas em exíguo espaço de tempo, não sendo possível a reconciliação da escrita comercial e revisão das declarações, que permitisse a eliminação de erros praticados; (b) que somente dois itens arrolados no exercício de 1987 - despesas incomprovadas e o ajuste ou estorno - representam 84% do lançamento, acarretando um ônus à autuada bem superior à hipótese de arbitramento de seu lucro naquele exercício, pelo que sugere a desclassificação de sua escrita para que o lançamento fosse procedido por aquela modalidade; (c) quanto ao passivo fictício, a incidência em muitos dos casos, se deu em cascata, pelo fato de valores arrolados a esse título em 1985, estarem também consignados na base de cálculo dos anos subseqüentes, caracterizando dúplices e triplices exigências sobre uma mesma irregularidade; e que a liquidação da Duplicata nº 811.249 do fornecedor SANDOZ S/A (no valor de Cr\$ 5.900.000 - ano base de 1985), paga por cheque, somente se efetivaria após a cobrança do mesmo, por força da quitação "pro solvendo", constante de seu verso; (d) a variação monetária ativa de empréstimos à Eletrobrás, constitui uma "não renda", configurando, portanto, sua tributação, um confisco, vedado pela Carta Magna; cita uma série de autores, com transcrição de trechos de suas obras sobre conceito de "renda" e suas hipóteses de tributação, para corroborar seus argumentos; (e) admitindo razão ao Fisco, quanto à glosa dos outros custos ativáveis, contesta a exigência concomitante da correção monetária sobre os valores não imobilizados, com base nos acórdãos deste Colegiado, de nº 103-07.770, 103-07.377 e 103-07.381, cujas ementas transcreve; (f) a



PROCESSO Nº 10.640-000.324/91-68

ACÓRDÃO Nº 101-84.630

glosa das despesas não comprovadas é atacada com o argumento de que constitui uma "demasia" a exigência da prova da finalidade das mesmas, feita pelo Fisco, já que se tratam de custos industriais e gastos diversos pertinentes ao negócio da autuada, pois a documentação correspondente (não juntada pela impugnante), falaria por si só; (g) a questão dos cheques utilizados para suprimentos do Caixa, tributados como omissão de receita nos exercícios de 1986 - Cr\$ 10.639.000 - e 1987 - Cz\$ 30.000,00 - por superveniências ativas, a impugnante entende não haver previsão legal para o lançamento, conclusão que estaria sintonizada com a posição deste Conselho, na forma do Ac. nº 105-3.513, cuja ementa transcreve; (h) procedidas as correções cogitadas na impugnação, restaurar-se-á o direito à compensação do prejuízo fiscal apurado em 1987, no período base subsequente, glosado na ação fiscal.

Em informação de fls. 159/161, a fiscal autuante propõe a manutenção integral do crédito tributário lançado, pelas razões de fato e de direito que a embasaram.

A decisão da autoridade julgadora de primeira instância, proferida às fls. 166/181 do processo, indeferiu totalmente a impugnação da recorrente, resumida na ementa abaixo transcrita:

"INTERPRETAÇÃO E INTEGRAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa por transbordar os limites de sua competência, o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

RECEITAS OPERACIONAIS

PASSIVO FICTÍCIO - As importâncias integrantes das



PROCESSO Nº 10.640-000.324/91-68

ACORDÃO Nº 101-84.630

contas Fornecedores, Duplicatas a Pagar e congêneres ficam sujeitas à comprovação, sob pena de serem presumidamente consideradas omissão de receitas.

SUPERVENIÊNCIA ATIVA - Constitui omissão de receita a diferença entre o saldo contábil de conta Caixa, ajustado pelas exclusões de cheques compensados, cuja destinação não foi comprovada, e aquele declarado pelo contribuinte.

RECEITAS DE VARIAÇÕES CAMBIAIS E MONETARIAS

VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA - a variação monetária do Empréstimo Compulsório à Eletrobrás é eminentemente obrigatória e de efeitos tributários imediatos.

CUSTOS DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS

EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS À ELETROBRAS - Dado às suas características, devem ser classificados no Ativo Realizável a Longo Prazo, podendo, opcionalmente, ser imobilizados, os valores desembolsados a título de Empréstimos Compulsórios à Eletrobrás.

NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO - Legítima a glosa de despesas operacionais não comprovadas através de documentação hábil e idônea.

CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO

Dispêndios com imobilizações contabilizados como despesas operacionais e glosados em Auto de Infração, sujeitam-se à correção monetária, cujo resultado deve ser computado na determinação do lucro real, para ser tributado.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS

é indevida a compensação de prejuízo apurado em exercício anterior com inobservância das disposições legais que, se respeitadas, traduziriam resultado positivo.

97



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9.

PROCESSO Nº 10.640-000.324/91-68

ACÓRDÃO Nº 101-84.630

LUCRO ARBITRADO

A determinação pela administração, da base de cálculo do imposto, através do instituto do arbitramento, é um procedimento excepcional que a lei estabelece como salvaguarda do crédito tributário, portanto, no interesse da Fazenda Pública e só pode ser utilizado nas hipóteses expressamente autorizadas."

Não se conformando com a decisão retro, a empresa interpôs recurso tempestivo a este Conselho, juntado às fls. 185/193, onde se limitou a transcrever os mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, requerendo ao final, seu provimento e que sejam determinadas a cassação da decisão em tela e o cancelamento dos trabalhos fiscais.

é o relatório.

df



PROCESSO Nº 10.640-000.324/91-68

ACÓRDÃO Nº 101-84.630

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

O voto segue a ordem de matérias apresentada pela defesa.

Preliminarmente, cabe esclarecer que nenhuma das providências prometidas pela empresa no início de sua impugnação para demonstrar possíveis erros em suas declarações do imposto de renda, e bem assim em sua escrituração foram concretizadas. Pelo menos não foram trazidas ao processo e "o que não está nos autos, não está no mundo".

Outrossim, não se trouxe aos autos os comprovantes de despesas e custos, prometidos.

Passivo não comprovado:

O Passivo não comprovado indicia a existência de desvio de receitas da contabilidade, já que a apresentação do comprovante do pagamento revelaria quitação no curso do ano-base. Ou que a obrigação nunca existiu, afetando-se o resultado do período com custos ou despesas inexistentes e repassagem de recursos a dirigentes ou a pessoas não identificadas.

A autuada limita-se a alegar em sua defesa que houve tributação em cascata, já que obrigações listadas, v.g., em 1985, foram também consignadas na base de cálculo dos anos seguintes.

97



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10.640-000.324/91-68

10

ACÓRDÃO Nº 101-84.630

A empresa ficou de carrear para os autos a prova de suas alegações (fls. 105), não o fazendo, contudo.

Quanto à duplicata nº 811.249, emitida por Sandoz, em 13.12.85 (fls. 48), realmente cabia à empresa comprovar que o respectivo valor (Cr\$ 5.900.000) compunha o seu passivo em 31.12.85.

Todavia, no verso da duplicata, há o recibo da Sandoz em que se verifica que a quitação era "pro-solvendo" só valendo após o pagamento do cheque 058.720, emitido contra o banco 230.

Se Sandoz recebeu o cheque em questão, presume-se que o pagamento se fez através dele, por conta de receitas contabilizadas depositadas no banco em questão.

Uma simples consulta ao estabelecimento bancário ou à credora possibilitaria ao fisco confirmar ou infirmar a veracidade da informação. No entanto, essa medida não foi adotada.

Excluo a quantia de Cr\$ 5.900.000,00, da base de cálculo da tributação, no exercício de 1985.

Obrigações da Eletrobrás - Variação Monetária Ativa:

As aplicações de capital na Eletrobrás por empréstimo compulsório, a que se referem a Lei nº 4.156, de 28.11.62, e o Decreto-lei nº 1.512, de 29.12.76, representam direitos de créditos que devem ser classificados no Ativo Realizável a Longo Prazo, preferencialmente, como sugere o PN CST



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10.640-000.324/91-68

12

ACÓRDÃO Nº 101-84.630

nº 108/78, pois o artigo 179, inciso II, da Lei nº 6.404/76, classifica nesse grupo de contas os direitos de crédito realizáveis após o término do exercício base seguinte.

Desta forma, o respectivo valor não pode ser deduzido como despesa do exercício, estando correta a glosa efetuada pelo fisco.

Por outro lado, o direito da empresa deve ser atualizado, nos termos do art. 18 do Decreto-lei nº 1.598/77, consolidado no artigo 254 do RIR/80, configurando uma receita do período oriunda de um ganho inflacionário que acarreta um aumento patrimonial para a pessoa jurídica.

A tributação do valor da variação monetária dos empréstimos à Eletrobrás é jurisprudência remansosa do Colegiado.

Valores ativáveis:

A empresa conformou-se com a glosa de outros custos ativáveis, insurgindo-se, todavia com a exigência de ativação desses valores, apegando-se em superada jurisprudência do Colegiado que considerava a dedução depreciação total do valor de aquisição do bem não ativado. Esse mesmo tratamento a empresa pleiteou para o valor dos empréstimos à Eletrobrás.

No entanto, a glosa das despesas com valores ativáveis apenas restabelece o lucro líquido do período afetado pela dedução indevida.

Mas essa medida por si só não é bastante para restabelecer o lucro real do exercício porque os valores



PROCESSO Nº 10.640-000.324/91-68

ACÓRDÃO Nº 101-84.630

ativáveis em questão deixaram de figurar do ativo permanente, e, assim, não se computaram no resultado do exercício os saldos credores de correção monetária correpondentes, omitindo-se, por CONSEQUENCIA, receita de correção monetária.

Igualmente, a falta de ativação acarreta a falta de receita de variação monetária, sendo, portanto, correto o procedimento do fisco para cobrar a diferença de imposto.

Não obstante, em relação aos bens classificáveis no ativo permanente, a fiscalização deveria considerar subtrativo da base de cálculo o valor da depreciação dos bens não ativados e cujos valores foram corrigidos pelo fisco para efeito de tributação.

Dou, pois, provimento parcial ao recurso em relação a essa matéria para que o fisco considere os efeitos da depreciação dos bens acima referidos.

Despesas não comprovadas:

A quantia de Cz\$ 11.932.856,22, indicado pela empresa, é composta das seguintes parcelas: a) Cz\$ 4.424.360,21, a título de benfeitorias, e b) Cz\$ 7.476.023,29, referente a serviços de terceiros, no montante de Cz\$ 11.900.383,50, e c) da parcela de Cz\$ 32.472,72, que, embora referente ao mesmo exercício (1987, ano-base de 1986), foi glosada sob outro fundamento, isto é, por referir-se a empréstimo compulsório, devendo, "ipso facto" ser ativado e não apropriado como despesa.

A glosa desta última foi apreciada no título



PROCESSO Nº 10.640-000.324/91-68

ACÓRDÃO Nº 101-84.630

próprio.

No que respeita às despesas não comprovadas realmente tem razão o fisco.

Os custos e despesas para serem considerados operacionais têm como primeiro pressuposto a sua comprovação para que se possa, em primeiro lugar, verificar a sua efetiva realização e a sua natureza; a seguir, examina-se a necessidade da despesa.

Ora, se a despesa sequer é comprovada, não se pode admitir a sua dedução.

A empresa foi intimada a comprová-las (fls. 57-v e 58), e não o fez, alegando, em relação às benfeitorias, não ter localizado os documentos que, diga-se de passagem, são de emissão de uma só empresa (Empreiteira Campo Grande) e, relativamente aos serviços de terceiros com a informação lacônica "sem comprovação".

Não é, pois, possível acolher a tese de que a própria "documentação fala por si só", se a empresa não a traz aos autos.

Esclareça-se que outras parcelas foram também objeto da intimação de fls. 57, e, comprovadas, foram aceitas pela fiscalização.

Não pode prosperar a pretensão alternativa de arbitrar-se o lucro da pessoa jurídica, no exercício de 1987, ao argumento de que a soma das despesas não comprovadas acrescidas



PROCESSO Nº 10.640-000.324/91-68

ACÓRDÃO Nº 101-84.630

da referente ao ajuste realizado pela empresa (Cz\$ 12.648.683,30) atingiria 84% de todo o lançamento.

Na verdade, a parcela de Cz\$ 12.648.683,30 foi tributada como omissão de receitas decorrente de estorno contábil de receita lançada, o qual não foi devidamente esclarecido e comprovado perante o fisco, apesar de intimação nesse sentido (fls. 84 e 97).

Outrossim, em "benfeitorias" e "serviços de terceiros" haveria provavelmente valores suscetíveis de capitalização.

Além disso, como bem esclarece a autuante em sua contradita fiscal, o arbitramento de lucros é uma salvaguarda do crédito tributário cuja aplicação só se justifica nas hipóteses estabelecidas em lei (RIR/80, art 399).

Desde que, no caso, não restou comprovada a imprestabilidade da escrita, não deveria mesmo a fiscalização lançar mão desse instrumento, ainda porque se o fizesse, a defesa poderia demonstrar que sua escrita não era imprestável, infirmo o lançamento.

Omissão de receitas operacionais - Superveniência ativa:

Intimada (fls. 71), a empresa indicou a destinação dos cheques emitidos a débito de caixa.

Caberia ao fisco aprofundar a fiscalização no particular e infirmar o esclarecimento prestado pela pessoa jurídica, para, somente após isso, recompor-lhe o Caixa para



PROCESSO Nº 10.640-000.324/91-68

ACÓRDÃO Nº 101-84.630

detectar a existência de eventual saldo credor ao longo do período-base e não apenas no último dia dele, como se fez na espécie.

Da forma como procedeu, o fisco não logrou comprovar a omissão de receita.

Excluo as quantias de Cr\$ 10.639.000,00 e Cz\$ 30.000,00, nos exercícios de 1986 e 1987, respectivamente.

Conclusão:

Na esteira dessas considerações, dou provimento parcial ao recurso para excluir da tributação as quantias de Cr\$ 10.639.000 e de Cz\$ 30.000,00, nos exercícios de 1986 e 1987, respectivamente, assegurando-se, outrossim, à recorrente o direito à depreciação dos bens ativáveis contabilizados como despesas, que deram origem à tributação da respectiva correção monetária.

Brasília, 26 de janeiro de 1993.


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR.