

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10640.000685/93-58
Recurso n.º : 109.498
Matéria : IRPJ - EXS.: 1988 a 1990
Recorrente : ANTÔNIO AGOSTINI & FILHOS LTDA.
Recorrida : DRF-JUIZ DE FORA/MG
Sessão de : 02 DE JUNHO DE 1998

RESOLUÇÃO N.º : 105-1.011

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANTÔNIO AGOSTINI & FILHOS LTDA.

RESOLVEM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA
PRESIDENTE


JOSÉ CARLOS PASSUELLO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 JUL 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NILTON PÊSS, ALBERTO ZOUVI (Suplente convocado), CHARLES PEREIRA NUNES e AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO. Ausentes, os Conselheiros VICTOR WOLSZCZAK e justificadamente, IVO DE LIMA BARBOZA

Processo n.º : 10640.000685/93-58
Resolução nº : 105-1.011

Recurso n.º : 109.498
Recorrente : ANTÔNIO AGOSTINI & FILHOS LTDA.

RELATÓRIO

ANTONIO AGOSTINI & FILHOS LTDA, qualificado nos autos, recorre de decisão do Delegado da Receita Federal em Juiz de Fora, MG, que manteve parcialmente exigência de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica dos exercícios de 1988 a 1990 (fls. 1218 a 1246).

O lançamento e provimento parcial à impugnação apresentaram os seguintes valores, resumidamente:

1. - Omissão de Receita - Contas Bancárias não Escrituradas: Omissão de receita operacional evidenciada pela existência de contas bancárias não escrituradas e apurada através do cruzamento dessa documentação bancária paralela com os registros contábeis do contribuinte (fls. 435):

Omissão de Receita - Contas Bancárias não Escrituradas	Ex. 88 - Cz\$	Ex. 89 - Cz\$	Ex. 90 - NCz\$
Base tributada	1.598.982,90		
Base desonerada			
Base com Tributação Mantida	1.568.202,90		

2. - Passivo Fictício: Omissão de receita operacional caracterizada pela manutenção, no passivo da empresa, de obrigações já liquidadas:

Passivo Fictício	Ex. 88 - Cz\$	Ex. 89 - Cz\$	Ex. 90 - NCz\$
Base tributada	5.607.237,37	15.761.285,91	378.744,33
Base desonerada	1.762.873,60	3.516.991,33	216.728,21
Base com Tributação Mantida	3.841.363,97	12.244.294,58	162.016,12

Processo n.º : 10640.000685/93-58
Resolução nº : 105-1.011

3. - Saldo Credor de Caixa: Omissão de receita operacional caracterizada pelo saldo credor de caixa verificado em 30.11.87, 30.11.88 e 31.12.89:

Saldo Credor de Caixa	Ex. 88 - Cz\$	Ex. 89 - Cz\$	Ex. 90 - NCz\$
Base tributada	13.549.643,06	61.137.159,81	2.249.052,46
Base desonerada	507.000,00		22.607,16
Base com Tributação Mantida	13.042.643,06	61.137.159,81	2.226.445,30

4. - Superveniência ativa: Omissão de receitas operacionais caracterizadas pelas diferenças entre os saldos contábeis da conta caixa constantes dos balanços patrimoniais levantados em 31.12.87, 31.12.88 e 31.12.89 e os saldos efetivos apurados conforme a recomposição da conta caixa geral:

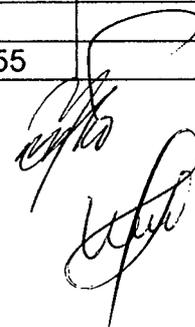
Superveniência Ativa	Ex. 88 - Cz\$	Ex. 89 - Cz\$	Ex. 90 - NCz\$
Base tributada	3.100.219,92	34.258.783,92	5.644,02
Base desonerada			
Base com Tributação Mantida	3.100.219,92	34.258.783,92	5.644,02

5. - Depósitos bancários sem comprovação de origem: Falta de comprovação da origem dos depósitos bancários efetuados na conta nº 700110, Ag. 199 Banco Real, em 17/08 e 10/10 de 1989, nos valores de NCz\$ 37.000,00 e NCz\$ 9.000,00:

Depósito Bancário sem Comprovação de Origem	Ex. 88 - Cz\$	Ex. 89 - Cz\$	Ex. 90 - NCz\$
Base tributada			46.500,00
Base desonerada			
Base com Tributação Mantida			46.500,00

6. - Glosa de despesas de depreciação de imóveis: Glosa de despesas de depreciação da conta 200.11 - Imóveis e 200.13 Fazenda Paciência, utilizando percentual indevido sem a separação do valor do terreno, das edificações e benfeitorias:

Glosa de Depreciação de Imóveis	Ex. 88 - Cz\$	Ex. 89 - Cz\$	Ex. 90 - NCz\$
Base tributada	4.159.952,00	5.847.125,55	
Base desonerada	omisso	omisso	
Base com Tributação Mantida	4.159.952,00	5.847.125,55	



Processo n.º : 10640.000685/93-58
Resolução nº : 105-1.011

7. - Despesas não comprovadas: Glosa de despesas operacionais tendo em vista a não comprovação por parte da empresa, com documentação hábil e idônea, das despesas escrituradas nos anos base de 1987 e 1988:

Despesas não Comprovadas	Ex. 88 - Cz\$	Ex. 89 - Cz\$	Ex. 90 - NCz\$
Base tributada	583.952,50	7.002.999,23	
Base desonerada		7.002.999,23	
Base com Tributação Mantida	583.952,50	zero	

A multa aplicada foi de 50%, sem agravamento.

Consta da decisão recorrida que *"... cumpre esclarecer que o erro de cálculos dos adicionais demonstrados às fls. 439 foi corrigido na planilha de cálculo anexa a esta decisão."* No processo, porém, não encontrei tal planilha, nem foi ela referida no recurso voluntário.

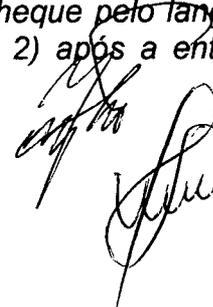
A impugnação apresentada (fls. 469 a 480) apresenta, principalmente, a seguinte argumentação:

"4 - O LIVRO CAIXA E ANTES DE TUDO UM INSTRUMENTO DE CONTROLE DE GESTÃO:

A atuada, no sistema de escrituração por ela adotado, conforme se faz hoje, universalmente, dá ao Livro Caixa, além de sua função auxiliar de registro da movimentação de suas disponibilidades, no plano contábil, uma função instrumental de controle, no plano gerencial.

Assim é que, a despeito de a empresa utilizar-se muito parcimoniosamente de sistema "cash" de pagamentos, todos os pagamentos e todos os recebimentos da empresa passam pelo "controle" do livro caixa.

Vale dizer: No pagamento a determinado fornecedor, através de cheque nominal, digamos de Cz\$ 20.000,00, o sistema contábil registra, invariavelmente, 1) a emissão do cheque pelo lançamento Caixa a Bancos C/Movimento 20.000,00, e 2) após a entrega do



Processo n.º : 10640.000685/93-58
Resolução nº : 105-1.011

cheque ao interessado ou seu agente, o banco, Fornecedores à Caixa.

É evidente que o recurso sacado do Banco não transitou efetivamente pelo caixa, para que o pagamento ao Fornecedor se fizesse em dinheiro, de contado.

Daí a razão pela qual, mesmo em se tratando de cheques "compensados", o primeiro lançamento sempre se faz a débito da conta Caixa.

Não resta qualquer dúvida quanto a isso.

Dar sentido diferente a esse fato é querer fazer prova de uma ilicitude que não existe e, ao mesmo tempo, desconhecer um procedimento contábil normal, corriqueiro, simples de aceitação em qualquer parte do mundo.

Dentro dessa linha de raciocínio, nenhuma anormalidade a registrar. Exceto se a lógica a adotar é de que se serviu o Ilustre Fiscal Autuante, quando passou a adotar o entendimento de que o registro significava apenas isso: suprimento de fundos da conta Caixa, via saques contra Bancos C/Movimento.

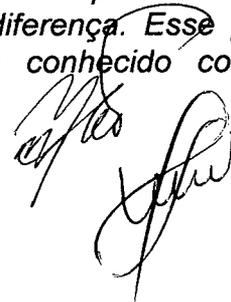
Seguindo essa lógica, o Agente do Fisco, arbitrariamente, decidiu: "Só se aceitam como valores efetivamente destinados ao Caixa, em se tratando de "cheques compensados" aqueles que forem coincidentes, em data e valor, com pagamentos feitos pela empresa, comprovados por documentos idôneos". Qualquer divergência invalida o recurso e o registro.

É evidente, Senhor Delegado, que recusada a origem ou fonte de recurso e admitida a sua aplicação como verdadeira, só uma coisa ocorrerá: a inevitabilidade do saldo credor do Caixa, se o pagamento é legítimo, como entende o Digno Fiscal, mas o recurso não o é, fica evidente o saldo credor de Caixa. Um saldo construído à luz de uma lógica insustentável. Surge um saldo credor fabricado pela necessidade de se autuar!

Em linguagem contábil: se recusam os débitos da conta Caixa, mas se aceitam os créditos, o resultado é lógico: Saldo Credor.

A § da insegurança demonstrada pelo Autuante quanto aos princípios e técnicos contábeis, ressalta o seu desconhecimento dos usos e costumes na área de atuação no sistema financeiro nacional.

Absolutamente corrente o hábito de uma empresa liquidar obrigações administradas por um estabelecimento bancário, com a utilização de cheques emitidos contra estabelecimento diferente daquele em que a obrigação será liquidada. Também é comum no meio empresarial e bancário emitir cheques superiores às obrigações e colher o visto do gerente para suas liquidações, trazendo de volta para empresa a diferença. Esse procedimento, era característico dos anos 80 e conhecido como "jogo de



cheques", mereceu a intervenção do Banco Central que fixou novas regras de compensação de cheques, e culminou com a eliminação dos chamados "cheques ao portador" acima de determinado valor. Normal o procedimento de uma agência bancária aceitar para pagamento de tributos, de fornecedores, de despesas diversas, folhas de pagamento do pessoal, cheques emitidos contra outra agência bancária.

O arbítrio fiscal levou a que se recusassem recursos dessa forma para pagamento da folha-de-pagamento de pessoal, de encargos diversos, de impostos e contribuições, enfim, de despesas que representam quase a totalidade dos dispêndios da impugnante, como se todas essas despesas fossem pagas com recursos advindos da sonegação, do Caixa Dois!

E lembre-se, apenas para que não se esqueça a importância de seu papel na comunidade em que atua, que a empresa mantém ao longo de sua existência, um corpo de funcionários, com mais de 400 operários entre os definitivamente registrados e os em fase de experiência, formação e aprendizagem.

E mais: no período fiscalizado a empresa apresentou índices de lucratividade (lucro líquido/receita líquida) de 31% quando as demais empresas do mesmo setor, conforme destacam as revistas especializadas (Exame, Quem E QUEM NA ECONOMIA BRASILEIRA, CONJUNTORA ECONÔMICA) não passam do índice de 22,3%.

A ser verdadeiro o levantamento do Ilustre Fiscal que produtividade fantástica estaria alcançando a autuada!

Esse comportamento, Senhor Delegado, comprova: 1)- não houve a malfadada omissão de receita, invocada no auto; e 2)- não existe, nem nunca existiu o imaginado saldo "credor" de caixa.

Na relação que se junta à presente (anexo número 01, são citados alguns dos cheques indevidamente não aceitos ou contestados pelo Fiscal Autuante. Lá figuram eles com indicação de seus beneficiários e dos motivos de sua utilização.

5- COMO SE PROVA A OMISSÃO DE RECEITA

Diz a lei:

"A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais"(Decreto-lei 1.598/77, art. 9º parágrafo primeiro; RIR/80, artigo 174)

"Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no parágrafo primeiro



Processo n.º : 10640.000685/93-58
Resolução n.º : 105-1.011

(Decreto-lei 1.598/77, art. 9º parágrafo segundo - RIR 80, art. 174, parágrafo segundo).

“Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas” (Decreto-lei 1.598/77, art. 12, parágrafo 3º - RIR/80, artigo 181.

O saldo credor de caixa é consequência de suprimento não contabilizado, é recurso proveniente de receita não reconhecida contabilmente, mas que ficou à disposição da empresa para financiar o seu giro. Ao contrário do que comumente se pensa não é omissão automaticamente distribuída aos sócios. Tanto não foram para o bolso dos sócios que remanescem na empresa, suprimindo-a nas suas necessidades financeiras normais.

Pois bem: o saldo credor de caixa ou seu sucedâneo, o suprimento de caixa de origem não comprovada são indícios de omissão. Não são prova de omissão. Até prova em contrário, os recursos utilizados são legítimos.

É preciso que o Autor do Procedimento Fiscal prove a omissão. Só depois disso é que a lei autoriza o arbitramento com base nesses recursos.

É a presença do Princípio da Legalidade que o Fiscal Autuante desrespeitou. Não havendo previsão legal não pode haver lançamento.

Em nenhuma das peças que fez juntar ao Processo está sequer insinuado procedimento que buscasse pesquisar o ilícito fiscal.

Receita se omite: a) dando-se saída sem nota; b) emitindo-se nota com calçamento fraudulento; c) dando-se saída com subfaturamento no valor ou na quantidade.

A pesquisa, o exame fiscal, a busca da prova da omissão passa necessariamente (a) pela auditoria dos estoques; (b) pela amostragem das notas de saída; (c) pelo exame da margem bruta de lucro; (d) pelo exame das notas fiscais de compra, etc.

Em nenhum momento, desses quase dois anos de “presença” na empresa o Auditor Fiscal, se dignou a qualquer exame nesses itens que são fundamentais para o encaminhamento da fiscalização na prova de omissão. Esse tipo de trabalho não era com ele. O negócio eram os boletins de Caixa, sua mira eram os cheques compensados!



Processo n.º : 10640.000685/93-58

Resolução nº : 105-1.011

De modo, Senhor Delegado, que a peça fiscal peca pela base. O Autuante substituiu o principal pelo acessório; a prova pelo indício; o essencial pelo complementar.

A aceitar-se a lógica do Fiscal Autuante, ter-se-ia que reconhecer que a empresa autuada, no registro e controle de suas disponibilidades financeiras, estaria utilizando, ou teria que utilizar, nada menos do que três livros caixas:

O caixa número um onde estariam registrados os pagamentos considerados legítimos, cuja documentação o Fiscal aceita, e as receitas reconhecidas na escrituração contábil legal;

O caixa número dois onde estariam registrados pagamentos legítimos, isto é com documentação aceita pelo Fiscal, e as receitas consideradas omitidas pelo referido auditor, e finalmente;

O caixa número três - onde estariam registrados pagamentos ilegítimos, considerados então, distribuição disfarçada aos sócios administradores, feitos com o produto de receita sonegada.

Nas condições aqui expostas, cabe então ressaltar ainda:

Na hipótese número um, a empresa estaria sendo penalizada, aumentado ainda mais sua margem de lucratividade, de forma irreal, como de fato lhe foi imputada, vez que teve diversas despesas legítimas glosadas pelo fiscal, fato que será objeto de impugnação no tópico próprio..

Ao se aceitar os pagamentos como legítimos nas condições de número dois, e não se aceitando as entradas dos cheques compensados, de valores diferentes dos pagamentos efetuados, estar-se-iam considerando toda receita equivalente aos cheques como sonegada. Esse raciocínio faria com que, a empresa operasse com uma extraordinária à legislação fiscal e aos princípios contábeis.

Aliás, seguindo essa linha de pensamento todas as despesas com pessoal, encargos sociais demais obrigações perante terceiros, etc., estariam sendo pagos com receita omitida. A propósito, foi esse o caminho seguido pelo fiscal Autuante, pois exclui do caixa os cheques emitidos e compensados relativos a diversos pagamentos pela sua totalidade. Assim não há caixa que resista.

Na última hipótese, os pagamentos ilegítimos a pessoas ou motivos não identificados seriam considerados distribuição disfarçada aos sócios administradores, tudo como valor de receitas sonegadas. Esse seria, em última análise, o raciocínio que a autuada poderia admitir. Tomar-se-ia por receitas omitidas a diferença entre os cheques compensados levantados pelo fiscal, diminuídos de todos os pagamentos que a empresa efetuou a título de pessoal, impostos, contribuições, fornecedores etc. posto que, jamais poderia ou deixaria de escriturar referidos encargos e obrigações que constituem o grosso de suas obrigações. Não pode e nunca se admite que uma empresa do porte da defendente, venha desviar



Processo n.º : 10640.000685/93-58
Resolução nº : 105-1.011

toda essa gama de recursos, na forma erigida e exigida pelo fiscal Autuante, tomando pelo total dos cheques compensados. Resta dizer que nas condições "um" e "dois", não há que se falar em omissão, e muito menos, em tributação por distribuição dos valores equivalentes aos documentos de caixa, pois o próprio fiscal os considerou idôneos, posto que os pagamentos foram efetuados a quem de direito e não aos sócios. Outrossim, todos os valores correspondentes aos cheques, ordens de pagamentos que comprovam, efetivamente, os motivos e as pessoas favorecidas, ainda que os valores não sejam iguais às obrigações, devem ser computados a débitos de caixa.

Concluindo, Sr. Delegado, da relação de cheques compensados impugnados pelo Agente Fiscal por não representarem, segundo seu entendimento, ingressos de recursos no Caixa para cobertura de seus "pagamentos", fls. 289 a 300, constam mais de quatrocentos cheques. Pois bem, as cópias de cheques que pudemos obter, até a presente data, junto aos estabelecimentos bancários envolvidos, bem como os demais documentos anexados à presente e indexados à cópia da citada relação, com indicação em cores do nome do favorecido, do valor do cheque, da data da finalidade, visto de gerentes, enfim, todos os elementos que se associam para comprovação definitiva da verdade, PROVAM A SACIEDADE que o trabalho do autuante não tem qualquer sustentação fática e deve de plano ser arquivado.

A peticionária por economia de processo e por facilitação de manuseio, deixa de juntar à lide todos os documentos necessários ao deslinde da matéria, por mantê-los em seu estabelecimento devidamente organizados, à disposição do Auditor autuante ou de quem quer que V.Sa. designe para as diligências cabíveis.

O referido "SALDO CREDOR" em que se fundamenta basicamente toda a ação fiscal não passou, Sr. Delegado, de mera imaginação que só o arbítrio e insipiência podem produzir.

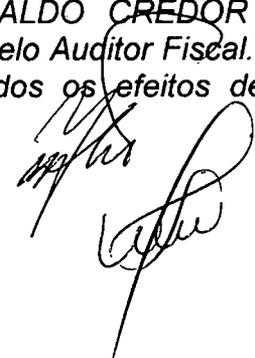
6- SUPERVENIÊNCIA ATIVA

ANO-BASE 1987 CZ\$ 3.100.219,92

ANO-BASE 1988 CZ\$ 34.258.783,92

ANO-BASE 1989 NCZ\$ 5.644,02

Diante dos fatos, argumentos, preceitos legais, provas e evidências que essa impugnação traz aos autos, Sr. Delegado, a única decisão que lhe resta é acolher tudo que a defendente apresenta em defesa de seu direito. Por isso, deverá considerar como idôneos e seguros meios de provas os cheques e demais documentos aqui arrolados, bem como decidir pela inexistência de SALDO CREDOR DE CAIXA, nos termos colocados e registrados pelo Auditor Fiscal. Por fim, como consequência normal, aplicar todos os efeitos dessa



Processo n.º : 10640.000685/93-58
Resolução nº : 105-1.011

decisão, aos valores levantados no item 4 do Auto de Infração, descritos como SUPERVENIÊNCIA ATIVA, posto que constituem mera decorrência de tudo que se discutiu a título de CHEQUES COMPENSADOS E SALDO CREDOR DE CAIXA, e naturalmente, por ser de inteira justiça em todos os processos reflexos.

7- PASSIVO FICTÍCIO

ANO-BASE 1987 CZ\$ 5.607.237,37
ANO-BASE 1988 CZ\$ 15.761.285,91
ANO-BASE 1989 NCZ\$ 378.744,33

PASSIVO NÃO COMPROVADO E PASSIVO INSUBSISTENTE LIVRE DE DUPLA CONTAGEM:

Na pressa de atender à solicitação do representante do Fisco, a petionária deixou de relacionar alguns Fornecedores com créditos em aberto, juntando os respectivos comprovantes (duplicatas pagas posteriormente a 31 de dezembro de cada ano) que culminaram por deixar sem comprovação parte do passivo circulante, nos patrimoniais de 1987, 1988 e 1989, respectivamente nos valores de Cz\$ 5.607.237,37, Cz\$ 15.761.258,91 e NCz\$ 378.744,83.

Apressa-se agora, através da relação e documentos anexos 2 (fls. 1039/1167) a comprovar parte dos valores levantados pelo atuante relativamente aqueles saldos. Releva, entretanto, esclarecer que, a despeito disso, laborou em erro o ilustre Fiscal atuante ao não haver atentado para o aspecto contábil de que os referidos saldos são dinâmicos e cumulativos. Equivale dizer que em se tratando de obrigações/ passivo circulante/ fornecedores liquidados e não baixados, apurados no confronto saldos/ relações, vão se acumulando, implicando na conclusão matemática de que o saldo de 1987 está contido no de 1988 e os desses dois anos estão contidos no saldo de 1989. E que, para evitar o fenômeno da dupla contagem, devem ser excluídos uns dos outros.

Assim temos,

Período-base 1987

Valor levantado no auto de infração	Cz\$ 5.607.237,37
Valor comprovado conf. Relação de 87	Cz\$ 1.822.722,77
Diferença a ser baixada a crédito de lucros acumulados	Cz\$ 3.784.514,60

Período-base 1988

Valor levant. No auto de infração	Cz\$ 15.761.258,91
Saldo de 1987, embutido por dupla contagem	Cz\$ 5.607.277,37
Valor comprovado conforme relação 87	Cz\$ 1.822.722,77
Valor comprovado conforme relação 88	Cz\$ 5.518.935,31



Processo n.º : 10640.000685/93-58
Resolução nº : 105-1.011

Diferença a ser baixada a crédito de Lucros acumulados
..... Cz\$ 2.812.323,46

Período-base 1989

Valor levantado no auto de infração NCz\$ 378.744,83
Saldo de 1988, embutido por dupla contagem NCz\$ 15.761,27
Valor comprovado conforme relação 87 NCz\$ 1.822,72
Valor comprovado conforme relação 88 NCz\$ 5.518,93
Valor comprovado conforme relação 89 NCz\$ 217.258,21
Diferença a ser baixada a crédito de lucros acumulados
..... NCz\$ 138.383,70

Acresce dizer que na forma em que a matéria está examinada, o "passivo não comprovado" caracteriza uma insubsistência de obrigações, figurando no Balanço Patrimonial da peticionária, nos exercícios sociais considerados, um Passivo de Valor superior ao Passivo efetivo. Esse descompasso entre a realidade objetiva e a demonstração contábil caracteriza o que contábil e economicamente se define como constituição de "reserva oculta" que há de se reconhecer para o fim de se reconstituir o valor real do patrimônio líquido.

Essa reserva oculta, por encontrar-se em poder da empresa, descaracteriza a DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS TRIBUTADA NA FONTE em AUTO apartado pelo Ilustre Fiscal, vez que nenhuma distribuição houve. Por isso mesmo, sujeitando-se à tributação normal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e não IRPJ-Fonte, deve ser transferido para Patrimônio Líquido, através de lançamento a Débito de Fornecedores e a Crédito de Lucros Acumulados, dentro da melhor técnica contábil.

8- OMISSÃO DE RECEITAS

Contas Bancárias não Escrituradas -

Ano-base 1987 Exercício 1988 CZ\$ 1.589.982,90

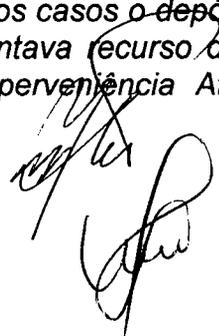
Ano-base 1989 Exercício 1990 NCZ 46.500,00

Conta Garantida - Credireal

Saque não comprovado

Ano-base 1987 Exercício 1988 CZ\$ 1.548.034,21

Resta, finalmente, Senhor Delegado, no que tange às supostas omissões de receitas, abordagem dos três casos acima registrados. Os depósitos bancários causaram espécie no Agente do Fisco, o primeiro por constituir uma disponibilidade não registrada na escrituração, o segundo, por não ter sido identificada a origem do recurso depositado. Ainda bem que, em ambos os casos o depósito foi feito em nome da empresa: isto é, representava recurso dela, configurando então uma reserva oculta - Superveniência Ativa,



Processo n.º : 10640.000685/93-58
Resolução nº : 105-1.011

mantida intacta e no giro da empresa. Representa apenas um fato contábil não registrado, cuja tributação não se pretende negar. Entretanto, não procede a tributação na fonte por distribuição, vez que referida figura jamais existiu. Consta do processo, concretamente registrado pelo Fiscal a sua existência em poder da empresa. E, se o recurso é da empresa e com ela remanesce, não há a hipótese de distribuição e, por via de consequência, a tributação reflexa.

Outro ponto que merece reparo, é o que consta do Termo de Intimação Fiscal que instrui o procedimento fiscal quando o Auditor Autuante exclui, como fonte de recurso para "fabricar" o já denunciado "saldo credor de caixa", a importância de CZ\$ 1.548.034,21, por tratar-se, segundo ele, de saque da conta Garantida, não comprovando a veracidade deste saque".

Ora, Senhor Delegado, não houve Saque nenhum. O que houve - e embora se tratasse exaustivamente explica ao Agente Fiscal, e ele não quis entender - o que houve, repita-se, foi o registro da transferência de conta garantida do Banco de Crédito Real para a conta - corrente existente naquele banco.

A empresa dispunha naquele Banco de duas contas: uma conta-correntes, como tal de movimentação normal e outra de crédito garantido-tipo cheque especial, que funcionava como supridora de fundos, sempre que o saldo da conta-correntes não era suficiente para honrar os saques efetuados pela empresa.

De modo que, o que causou espécie ao Agente Fiscal nada mais é do que o registro de um débito de caixa (significando aumento de saldo na conta corrente) e um crédito de Financiamento, (aumento de dívida da empresa para o citado estabelecimento bancário). O que se registrou no caixa empresa, e que o Fiscal não entendeu, foi o acerto da contabilidade com os registros feitos pelo banco, após a conciliação dos extratos, com os saldos contábeis.

Nunca poderia tal registro significar omissão de receitas já que representou sempre suprimento de recursos por parte de terceiros, sujeito aos ônus normais que envolvem empréstimos bancários.

Não há que se falar de omissão de receitas e muito menos de distribuição automática de lucros, por conseguinte não podem prosperar os lançamentos, quer do processo principal, quer do relativo à fonte.

9- DESPESA/CUSTO INEXISTENTE

Ano-base 1987 Exercício 1988 CZ\$ 583.952,50

Ano-base 1988 Exercício 1989 CZ\$ 7.002.999,23

Neste caso, Sr. Delegado, o Agente Fiscal colheu para tributar, segundo seu juízo de valor, as quantias supramencionados por



Processo n.º : 10640.000685/93-58
Resolução nº : 105-1.011

entender que houve falta de documentação idônea. Cometera também nesse item outro grave equívoco, pois chamou de despesas, face sua predisposição para tributar, valores que empresa registrou em seu caixa os pagamentos a fornecedores. As provas foram colhidas por ele, assim estranha-se porque tanta insegurança e precipitação para constituir um crédito tributário, apesar do enorme tempo em que ficou aberta a fiscalização. Colheu o Emérito Representante do Fisco nos boletins de Caixa da Filial-Fazenda Paciência, relativamente aos meses de fevereiro Cz\$ 1.700.000,00, março Cz\$ 2.000.000,00, maio Cz\$ 2.100.000,00 e novembro Cz\$ 1.202.999,23, todos de 1988, sem o menor exame dos fatos, imediatamente tributou como omissão de receitas e como distribuição automática dos lucros.

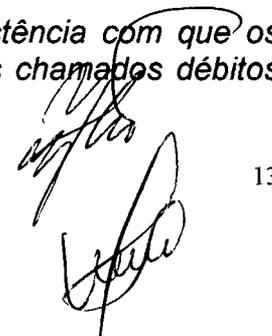
Conforme se pode ver da relação anexa no 03, não há a menor dúvida, tratar-se de pagamentos a fornecedores, devidamente escriturados no livro Diário número quatro, folhas 182/228, repita-se, por aquisições de bens especificamente destinados à filial. Não se trata de despesas que, acobertadas por documentação inidônea, teriam que ser glosadas por implicar redução do lucro real. São pagamentos de obrigações que não influem de forma alguma na apuração do resultado e não podem por isso, ser objeto de qualquer tributação, seja do Imposto de Renda Pessoa Jurídica seja do IR Fonte.

Como se pode ver da escrituração da empresa, trata-se de liquidação de duplicatas, devidamente arquivadas na autuada e corretamente escrituradas em seu livro Diário, conforme relação citada.

No que tange aos valores relativos ao ano-base de 1987, no total de Cz\$ 583.952,50 releva argumentar que o Fiscal não desconsiderou a despesa e sim o acessório, isto é o documento. Pois bem, outra vez percebe-se a sua voraz intenção de autuar a qualquer custo, de imediato constata-se que os valores aqui tratados são irrisórios e decorreram de gastos com viagens e combustíveis. Por outro lado, é fato notório que os postos de gasolina não são obrigados à emissão de notas fiscal modelos A, B e C, e tais despesas são naturalmente aceitas, sem maiores restrições uma vez que, todas as empresas para funcionar necessitam realizá-las, não constituindo portanto nenhuma liberalidade ou arbitrariedade da autuada.

10 - TAXA DE REFERÊNCIA: FILHA ESPÚRIA DE UM GOVERNO QUE A SOCIEDADE PROSCREVEU!

Uma palavra final, Sr. Delegado, sobre a insistência com que os órgãos da Receita Federal vêm aplicando aos chamados débitos



Processo n.º : 10640.000685/93-58
Resolução nº : 105-1.011

fiscais, a título de juros de mora, a TAXA REFERENCIAL DIÁRIA, condenada em todas as instâncias judiciais deste País.

Concebida, numa era negra da história a administrativa de nosso País, para burlar o impedimento Constitucional, dando remuneração superior à permitida na Lei Maior, às aplicações no mercado financeiro, foi desde logo associada à idéia de indexação de tributos e contribuições, em substituição ao BTN fiscal afoitamente extinto por aquela desastrada administração.

Vencida nos Tribunais, é socorrida pela Lei 8.218, de 29/08/91, que a transforma em instrumento de calculo dos juros de mora cobrados administrativamente sobre débitos em atraso.

A Lei 8.218/91 que vinha em socorro do monstro não se contenta com a inconstitucionalidade que trazia em seu bojo (aplicar taxa de juros acima de 12% ao ano). Primava também pelo desrespeito ao princípio basilar do direito universal o princípio da irretroatividade da lei, mandando que o absurdo passasse a ser aplicado desde fevereiro de 1991, isto é, este meses antes de a própria lei existir.

Como a TRD é, em si, um instrumento de correção monetária, e como é ela aplicada a um débito expresso em moeda constante, a UFIR, tem-se que a sua adoção implica em corrigir-se um débito por duas vezes, caracterizando correção monetária em cima de correção monetária.

É exatamente esse absurdo que faz com que um débito, por exemplo 63.968,37 UFIR de imposto, acrescido de 31.984,16 UFIR multa PRODUZA JUROS DE MORA no valor de 239.047,15 UFIR!!!, como acontece no presente processo. Quer dizer em um período de aproximadamente 3 anos, os juros de mora atingem a taxa absurda, como na hipótese em discussão, de 373,69 %. Mais de dez vezes o limite máximo permitido pela Constituição Brasileira.

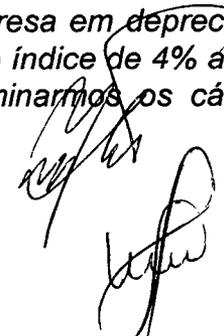
É preciso dar um basta nisto, Sr. Delegado. Não é possível continuar a Receita Federal a dar causa à multiplicação de ações na esfera judicial, com enormes prejuízos à Fazenda Pública, por teimosia no desrespeito à Lei e Justiça.

É preciso que alguém nessa Casa tão respeitada pela sociedade brasileira dê o primeiro passo, recusando a manutenção desse absurdo de ordem moral e jurídica.

Confia a requerente que o primeiro a dar esse importante passo seja V. Sa.

GLOSA DE DESPESAS DE DEPRECIAÇÃO DE IMÓVEIS

Realmente houve equívoco por parte da empresa em depreciar os imóveis à taxa de 10%, quando o correto era o índice de 4% ao ano como prevê a legislação. Contudo, ao examinarmos os cálculos



Processo n.º : 10640.000685/93-58
Resolução n.º : 105-1.011

elaborados pelo Auditor Fiscal constatamos um imperdoável erro, senão vejamos:

Quando se glosa uma despesa na contabilidade da empresa o ajuste é feito a crédito do Patrimônio líquido, configurando assim um lucro tributado através do auto de infração, líquido do imposto nele cobrado. Constitui portando uma Reserva de Lucros que por força das normas fiscais sofrerá correção monetária e influenciará os resultados futuros que a empresa vier apurar. Assim, é imperioso que se promova o ajuste do patrimônio líquido e, se corrijam os saldos de reservas líquidas apuradas nos períodos-base fiscalizados, e se excluam das bases de cálculos lançados nos autos de infração as parcelas resultantes das despesas de correção monetária correspondentes.

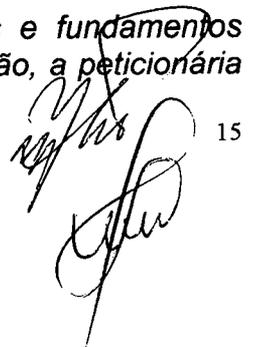
Permita-nos Sr. Delegado, apenas para facilitar a apreciação por parte do autor do feito no momento do exame dessa impugnação e, subseqüentemente na preparação do julgamento por V.Sa. registrar aqui os ajustes que devem ser feitos, por força dos consagrados princípios contábeis e, mais ainda, por imperativo legal, senão vejamos:

Depreciação glosada em 1987	Cr\$ 4.159.952,00
Imposto lançado 35%	Cr\$ 1.455.983,00
Líquido de Reserva de lucros	Cr\$ 2.703.969,00
Em obrigações do Tesouro Nacional-OTN.....	Cr\$ 5.170,21
Despesa de c. Monetária a computar em dez/88, e por conseguinte excluir do auto de infração	22.065.939,00

Depreciação glosada em 1988	Cr\$ 5.847.125,00
Imposto lançado 30%	Cr\$ 1.754.137,50
Líquido de Reservas de Lucros	Cr\$ 4.092.987,50
Em Obrigações do Tesouro Nacional - OTN	854,32
Total de reservas em OTN (5.170,21 + 854,32) =	6.024,53
Saldo da Reserva de 1987 corrigida em 1988 ...	Cr\$ 24.769.907,00
Reserva apurada em 1988	Cr\$ 4.092.987,50
Total em dez/89 convertido p/cruzado	Cz\$ 28.862,89
Total em BTN (6.024,53 x 6,92)	41.689,74
Total das Reservas corrigidas em dez/89.....	Cz\$ 456.577,69
Despesa de C. Monetária a computar em dez/89	Cz\$ 424.714,80

Como se percebe Sr. Delegado, é simples fazer justiça quando se conhece bem as normas legais e fiscais e se age com imparcialidade. Dada a clareza da demonstração não vê a impugnante nenhuma necessidade de aduzir outros argumentos, atinentes à questão, para que o lançamento seja reparado nos termos acima propostos.

Isto posto e com base nos argumentos, provas e fundamentos contábeis e jurídicos aqui trazidos nesta impugnação, a peticionária



Processo n.º : 10640.000685/93-58
Resolução n.º : 105-1.011

espera que outra não seja a sua Decisão do que julgar improcedente o lançamento objeto desse processo, aplicando-se-lhe os efeitos nos processos decorrentes"

A autoridade julgadora manifestou sua apreciação processual no julgamento n.º 565/94, em peça assim ementada:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

SALDO CREDOR DE CAIXA

Constitui omissão de receita a diferença entre o saldo da conta Caixa declarado pelo contribuinte e o saldo contábil desta conta, ajustado pelas exclusões de cheques compensados sem comprovação de terem correlação com pagamentos efetuados, pelas inclusões de cheques correspondentes a despesas documentadas e não contabilizadas e pelos acertos de lançamento indevidos."

SUPERVENIÊNCIA ATIVA

As disponibilidades existentes na conta "Caixa", na data do balanço, constituem superveniências ativas, quando constatado pela Fiscalização que contabilmente o saldo é credor.

PASSIVO FICTÍCIO

Reputa-se fictício o passivo circulante da empresa se a fiscalizada não lograr comprovar adequadamente a existência das obrigações, indicando o fato omissão de receitas.

CONTAS BANCÁRIAS NÃO ESCRITURADAS

Depósitos bancários não contabilizados indicam a existência de manipulação de recursos à margem da escrituração, caracterizando de receita operacional.

DEPÓSITO BANCÁRIO SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM

Não comprovação pelo contribuinte da origem dos depósitos bancários, caracteriza omissão de receita tributável.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS

São indedutíveis os gastos não comprovados com documentação hábil e idônea. Entretanto, não deve prosperar a glosa de despesas, quando se tratar de lançamentos não comprovados, envolvendo apenas contas patrimoniais.

DESPESA COM DEPRECIAÇÃO DE IMÓVEIS



Processo n.º : 10640.000685/93-58
Resolução n.º : 105-1.011

Sujeita-se à tributação, com adição no LALUR, o excesso de depreciação resultante de aplicação de taxa superior à admitida pela jurisprudência administrativa.

APLICAÇÃO DA TAXA DIFERENCIAL DIÁRIA - TRD

A TRD não é forma de correção monetária de créditos, mas fator de remuneração de capital, não constituindo um indexador legal da economia. De acordo com a Lei n.º 8.218/91, incidirá como juros de mora, a partir de fevereiro de 1991, sobre os tributos não pagos no vencimento.

INCONSTITUCIONALIDADE

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 (PN/CST/329/70).

O recurso (fls. 1249 a 1266), tempestivamente apresentado, reitera as razões iniciais e traz relação de cheques emitidos que representariam comprovações não aceitas pela fiscalização no procedimento de lançamento ou pela autoridade julgadora.

Sem preliminares.

É o relatório.

Processo n.º : 10640.000685/93-58
Resolução nº : 105-1.011

VOTO

CONSELHEIRO JOSÉ CARLOS PASSUELLO, RELATOR

O recurso é tempestivo e, por atender aos demais pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido.

O processo é muito volumoso e apresenta a juntada desordenada de documentos em diversos volumes e sem qualquer correlação identificada, o que prejudica o seu uso e sua eficácia probatória. Além do que, constam documentos em dobro e até triplo.

O processo, formalizado em 1993, alcança os exercícios de 1988 a 1990, merecendo receber pronta solução, sem maiores protelações desnecessárias.

Os cheques relacionados a fls. 1260 e seguintes., por ocasião do recurso, já estavam indicados na impugnação, a fls. 481 e seguintes. No recurso foram juntados grande quantidade de documentos, numerados de 1268 em diante. O recurso repete os argumentos já refutados pela autoridade julgadora e afirma não ter juntado antes a documentação por economia processual. Em verdade a economia processual teria ocorrido com a juntada dos documentos desde logo, já, o que ocorreu é medida efetivamente protelatória.

Se bem a busca da verdade material deve orientar o Processo Administrativo Fiscal, o exame dos documentos juntados em número muito maior do que aquele sugerido no recurso indicará seguramente se deve o processo ser devolvido à repartição lançadora em diligência ou se o julgamento pode ser efetivado.



Processo n.º : 10640.000685/93-58
Resolução n.º : 105-1.011

A própria economia processual deve ser vista à luz do período que já decorreu entre os exercícios tributados (1988 a 1999), a data do processo (1993) e a presente sessão (1998), entre cujos limites já decorrem 10 anos.

Passo a fazer uma avaliação das provas juntadas na fase recursal:

•Doc. Fls. 1.268 - ch. Cz\$ 130.717,32 - está indicado como sendo o n.º 3 da relação. Não confere com o valor indicado na relação e não localizei na relação de fls. 1.260 e segs;

•Doc. Fls. 1.270 - ch. Cz\$ 105.000,00 e Cz\$ 107.000,00 - indicados como usados para pagamento da folha de pagamento. Os cheques são datados de 10.4.87 e a folha de pagamento juntada, por rascunho e sem assinaturas. O pagamento não consta do caixa de fls. 99, relativo a abril de 1987;

•Doc. fls. 1.287 - ch. Cz\$ 245.309,00 - o cheque é ao portador e está indicado pela empresa, na relação como sendo pagamento ao Bco Itaú/IRPJ. Consta a fls. 1.288 guia de IRPJ de Cz\$ 295.309,00 quitada na mesma data;

•Doc. Fls. 1.289 - ch. Cz\$ 258.978,05 - o cheque é nominal ao Bradesco e teria sido usado para o pagamento de duplicatas na mesma data, com quitação em caixa do Bradesco. Os valores dos pagamentos é inferior ao valor do cheque;

•Doc. Fls. 1.306 - ch. Cz\$ 160.311,17 - o cheque é nominal ao Bco Real e está acompanhado de documentos quitados no próprio Bco Real;

•Doc. Fls. 1.347 - ch. Cz\$ 14.190,00 - o cheque é nominal a Pneubrás Regeneração de Pneus Ltda. e está acompanhado pela nota fiscal n.º 62015 de igual valor e nominal à emitente do cheque;

Processo n.º : 10640.000685/93-58
Resolução nº : 105-1.011

Assim por diante, a apreciação dos documentos indica coincidências e desencontros, reflete, porém, a certeza de que alguns deles estão com titularidade vinculada a pagamentos caracterizados.

A simples aceitação de que a comprovação está efetivada, em nome da verdade material, pode induzir a uma precipitada avaliação danosa aos cofres públicos, pois representaria o cancelamento da exigência sem certeza de ser ela indevida e ainda quebra da rotina processual pois tiraria da autoridade julgadora de primeiro grau o exame dos documentos oferecidos pela empresa.

Por outro lado, a manutenção da exigência, pelo fato de ter sido a juntada feita após a decisão recorrida, implica em manutenção de cobrança que pode ser indevida, o que seria reconhecido forçosamente na continuidade do processo, na esfera judicial.

Ainda, é impossível um exame perfeito da documentação, já que os livros contábeis não estão disponíveis e é de verificar na escrituração contábil se as contrapartidas correspondem às alegações da recorrente.

Mas, antes de tudo se deve buscar a segurança de uma decisão com o embasamento na melhor apreciação dos fatos e documentos disponíveis.

Assim, entendo ser necessário a conversão do presente julgamento em diligência, devendo retornar à repartição de origem o presente processo para que a autoridade administrativa local mande proceder diligência no estabelecimento da recorrente, elaborando relatório conclusivo, do qual deverá dar ciência ao contribuinte para, querendo, manifestar-se sobre ele no prazo de trinta dias, retornando o processo a esse Colegiado para julgamento. É de se esperar o rápido atendimento ao executar a diligência, na busca de pronta solução do processo, que, por suas imperfeições apresentadas vem se arrastando por longo tempo.

Processo n.º : 10640.000685/93-58
Resolução nº : 105-1.011

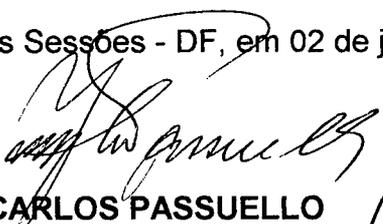
A diligência deverá verificar, principalmente:

1. Se a documentação juntada visando comprovar a utilização dos cheques em pagamento de compromissos da empresa está devidamente contabilizada;
2. Se os cheques relacionados correspondem ao pagamento dos documentos indicados como quitados com seus recursos;

O relatório final poderá, a critério da autoridade administrativa ou do autor do procedimento conter esclarecimentos julgados necessários e que contribuam para facilitar o julgamento do processo, relativamente ao item que trata dos cheques contidos na relação de fls. 1.261 a 1.266.

Assim, pelo que consta do processo, voto por converter o julgamento em diligência, conforme voto proferido.

Sala das Sessões - DF, em 02 de junho de 1998.


JOSÉ CARLOS PASSUELLO

