

PROCESSO Nº : 10768-051.031/95-54
RECURSO Nº : 111.451
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS - EXS: DE 1991 a 1993
RECORRENTE : CONSTRUTORA QUEIROZ GALVÃO S/A.
INTERESSADA : DRJ NO RIO DE JANEIRO - RJ.
SESSÃO DE : 18 DE SETEMBRO DE 1996
ACÓRDÃO Nº : 101-90.149

GLOSA DE DESPESAS - Para a sua efetivação torna-se indispensável que a Fiscalização indique a conta de custo e/ou despesa a que foram imputados os valores submetidos à tributação, comprovando que a contabilização realmente reduziu o resultado do exercício, vez que, sem essa prova, não tem fundamento submeter valores à tributação com fulcro no disposto no art. 387, inciso I, do RIR/80.

DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA - Não prospera a tributação, quando a Fiscalização, além de deslocar os efeitos dos pagamentos que alega terem ocorrido sem contabilização para o exercício anterior ao em que diz terem ocorrido, utiliza-se de índice inaplicável; ainda deixa de indicar o(s) dispositivo(s) específico(s) que amparariam o procedimento fiscal.

OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS INADEQUADAMENTE CONTABILIZADOS - Não se reconhece tal ocorrência, quando a fiscalizada, utilizando a Conta Caixa Geral como conta transitória, debita a Conta BANCOS e credita a Conta Caixa e os respectivos valores constam dos extratos bancários, verificando o próprio Fisco que todos os depósitos foram registrados a débito de contas bancárias integrantes do plano de contas, indicando ainda o número do Livro Diário e respectivas folhas, onde foram contabilizados.

OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS NÃO CONTABILIZADOS - Não tendo a Fiscalização indicado qualquer operação de venda ou prestação de serviços que indicasse a fonte dos recursos que alega não terem sido contabilizados, nem mesmo tendo feito a prova da existência do depósito representativo de mais de 80% da pretensa omissão, o que levou a autoridade julgadora a quo a excluir da exigência tal valor; a irrelevância dos valores referentes aos demais depósitos (aproximadamente 12.000 UFIRs) frente ao movimento bancário da fiscalizada; e, ainda, a capitulação legal invocada (Art. 181 do RIR/80), sem indicação de quem teria efetuado o suprimento: estão a impor o provimento do recurso.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10768-051.031/95-54
ACÓRDÃO Nº : 101-90.149

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSTRUTORA QUEIROZ GALVÃO S/A.

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



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 OUT 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI, CELSO ALVES FEITOSA, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

RECURSOS NºS.: 111.450, 111.451 e 112.196

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

RECORRENTES: DRFJ do Rio de Janeiro (ex officio) e Construtora
Queiroz Galvão (voluntariamente)

R E L A T Ó R I O

I - DOS FATOS QUE ANTECEDERAM OS PRESENTES LANÇAMENTOS

Em razão da decisão parcial favorável à autuada (o que motivou a apresentação de recurso de ofício), do recurso voluntário interposto pela autuada (na parte que lhe foi desfavorável) e da mudança de fundamento jurídico por parte da autoridade julgadora singular com relação ao enquadramento jurídico de alguns fatos, motivando nova exigência do IRF, serão objeto de análise nesta assentada o consignado nos três processos, como passamos a relatar.

Às fls. 16 e segs. dos autos (FOLHAS DE CONTINUAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO) se declara que as presentes exigências decorrem de procedimento de REEXAME autorizado pelo Senhor Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro - Centro Sul, às fls. 124 do Processo nº10.480-005.743/94-37 (cuja cópia não se encontra anexada aos autos), citando-se, ainda, peças de outros processos anteriormente lavrados contra a Rcte. e que passaram a integrar os presentes autos.

Assim, para a correta apreciação dos fatos, mister se

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

faz, antes de descrever as infrações imputadas à autuada nos Autos de Infração, datados de 01/08/95, que deram origem ao presente Processo nº10.768-018.545/95-34 (no qual foi interposto o recurso de ofício - Rec.111.450) e que, em razão de seu desmembramento, foram constituídos os Processos nº 10.768-051.031/95-54 (onde foi interposto o Recurso Voluntário nº111.451) e o de nº10.768-001.120/96-21 (onde a autoridade julgadora singular exigiu nova parcela de IRF - Rec.112.196).

Conforme se relata às fls. 22, 26, 111 e 171 a 174, em razão de solicitação da Procuradoria da República, no Estado de Pernambuco (Proc. 10.480-005.282/93-85), para apurar suposta movimentação de recursos por parte da autuada para fins de pagamento de lobby a diversos homens públicos da região, a SRRF-4ª RF, através da Portaria nº134, de 25/05/93, constituiu um grupo especial de fiscalização para (fls. 108):

a - apurar a existência de "caixa 2" na empresa Construtora Queiroz Galvão S.A.;

b - identificar as repercussões tributárias das irregularidades fiscais porventura detectadas, em decorrência do exame especificado na alínea anterior;

c - analisar a idoneidade do documentário relacionado ao fato, para fins fiscais."

O relatório desse trabalho deu origem ao Proc. nº10.480-011.952/93-11 e se encontra às fls. 111 a 145, lido na íntegra em sessão e que aqui se reproduzem, em parte, as suas CONCLUSÕES (fls. 144/45), verbis: 

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

"Embasada nas evidências fáticas e documentais que emergem da análise contábil-fiscal dos fatos realizadas por esta auditoria em contraposição das alegações apresentadas pela empresa denunciada, evidenciam-se as seguintes conclusões:

a) A alegação de que os cheques arrolados na denúncia se destinaram ao pagamento dos fornecedores que relaciona é improcedente e desprovida de qualquer fundamento circunstancial e ou documental. O que se constata e comprova nos autos é que os mencionados recursos tiveram destinação diversa da formalmente alegada e contabilizada.

b) Os pagamentos de fornecedores em referência foram feitos, em verdade, através de outros cheques de emissão da própria empresa (distintos dos arrolados na denúncia), compensados em datas coincidentes com as dos pagamentos efetuados, devidamente contabilizados e nominativos ao Banco Bamerindus do Brasil S/A. Os mencionados cheques, acham-se conciliados no item 6. deste relatório.

c) Sob o ponto de vista estritamente fiscal, conceitua-se como "caixa 2" a movimentação de recursos por parte de uma empresa, à margem dos seu assentamentos contábeis e do alcance da tributação pertinente. Neste contexto, embasado nas evidências apuradas e nos elementos documentais examinados, não podemos caracterizar os fatos objeto da denúncia, como vinculados e ou decorrentes de um suposto "caixa 2" na empresa denunciada.

.....

Ressaltamos, outrossim, que os fatos apurados e consubstanciados no presente relatório serão objeto de representações administrativas específicas, para fins de apuração das pertinentes implicações tributárias."

As "representações administrativas específicas, para fins de apuração das pertinentes implicações tributárias", constituem o documento de fls. fls., 171 a 174 dos autos, data-
do de 05/10/93, e revelam quanto: a) aos CHEQUES OBJETO DA DE-

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

NÚNCIA: haver fortes indícios de pagamentos a Flávio Maurício Ramos e a Fernando Gomes de Melo (marido de Ana Maria Acioli, então funcionário da Presidência da República (identificados como fantasmas do esquema PC), bem como a outros beneficiários; b) aos ELEVADOS SALDOS DIÁRIOS DA CONTA CAIXA RECIFE: ser indicativo de irregularidade na conciliação das disponibilidades, sugerindo-se a análise das fontes de recursos que lastrearam os registros a débito da conta Caixa Geral, bem como, após levantar a curva da evolução dos saldos diários, identificar as saídas (desovas, através de créditos de ajuste); c) ao "LIVRO RAZÃO II": ter sido obtido de fontes externas à empresa e em caráter informal, bem como outros documentos de controle, "que contém em seu contexto, informações referentes a transferências diversas creditadas no Caixa Geral, com indicação dos cheques utilizados para a sua efetividade e respectivas contrapartidas contábeis e segundo a fonte informante, os recursos oriundos dos citados cheques, a exemplo daqueles objeto da investigação fiscal (alínea "a"), foram também desviados pela empresa denunciada, tendo como lastro contábil a apropriação dos custos relacionados". Sugestões "apurar a consistência dos elementos constantes do citado demonstrativo" e "revisão dos lançamentos contábeis (contrapartidas), que lastrearam as saídas supostamente irregulares, provavelmente a título de custo e ou despesas operacionais." (grifos da transcrição)

Como o declara a Fiscalização às fls.21 e 23, através

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

do Proc. nº10.768-045.384/93-28, a fiscalizada solicitou o pagamento parcelado do débito referente aos cheques que foram objeto de investigação pela Comissão Fiscal, nomeada pela Portaria-SRRF-4ª RF, nº134, de 25/05/93, (entre os quais se encontravam os dos tidos fantasmas do PC), pelas razões indicadas às fls.: (a) 175/176 (fiscalização iniciada havia mais de 5 (cinco) meses, sem prazo para terminar, e necessidade de fazer prova da regularidade da situação perante a Receita Federal em concorrências públicas), e (b) 178/179 (impossibilidade de identificar de imediato as saídas de certos valores que lhes havia sido solicitada pela Fiscalização, pois as partidas da conta CAIXA, como tinha apenas a função de registrar o trânsito da movimentação financeira, englobava valores cujas contrapartidas se refletiam em diversas contas e as conclusões das diligências fiscais revelavam indícios de que teria havido incorreção no procedimento de contabilização. Em razão do pedido foram lavrados os Autos de Infração, datados de 06/12/93, para a formalização das respectivas exigências tributárias, cf. Proc. nº10.768-049.758/93-28 (fls. 21, 28 e 180/188).

Em razão do que havia sido sugerido pela Comissão Fiscal, na representação de fls. 171/174, outro Grupo de Fiscalização, que já vinha fazendo levantamentos na escrita da matriz, prosseguiu no exame, fazendo a revisão dos exercícios sociais de 1990, 1991, 1992 (1º semestre) e 1992 (2º semestre), encerrando a fiscalização em 12/07/94, com a lavratura de di-

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

versos autos de infração, cujos créditos fiscais acrescidos de juros de mora e multa de 50%, se elevavam a 157.617.473,91 UFIRs (fls.265/271), cf. Proc. nº10.768-016.655/94-81 (referido pela Fiscalização às fls. 23/24), acusando-se a autuada, nos quatro exercícios fiscalizados (fls. 189/271), entre outras irregularidades de: 1) OMISSÃO DE RECEITA - 1.1-CONFIGURADA POR "SALDOS CREDITORES DE CAIXA", no valor de Cr\$315.854.703,68; 2) APROPRIAÇÃO IRREGULAR DE DESPESAS/CUSTOS - 2.1.1- POR FALTA DE COMPROVAÇÃO HÁBIL DE DESPESAS, no valor de Cr\$5.881.535.074,46; 2.1.2- POR FALTA DE COMPROVAÇÃO HÁBIL DE CUSTOS, no valor de Cr\$13.479.624.036,40.

Finalmente, às fls. 24 e 29, reporta-se a Fiscalização, nas FOLHAS DE CONTINUAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO, ao Proc.-10.480-012.997/94-75, onde foi formalizada a denúncia, datada de "22/II/94" (sic), de fls. 272 e se alega a juntada da documentação não relacionada nem especificada, in verbis:

"Sr. Superintendente em Recife,

Os brasileiros estão cansados de ver tubarões de colarinho branco soltos neste país. As empreiteiras deitam e rolam e ninguém faz nada. São maus patrões, vivem de maracutaia e não pagam imposto.

Como cidadão não acredito em mais nada, mas parece que a Receita Federal ainda faz alguma coisa. Por isso estou mandando um monte de papéis da Queiroz Galvão, que mostram as falcatruas dela. Não importa como consegui, mas vocês vão ver quem é essa empresa e os tubarões metidos com ela. Se descobrirem isso na minha mão vou ser despedido. Peço mantenham sigilo e cobrem deles o que eles sonégam de imposto. Te-

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90. 149

nho filhos e não posso ficar desempregado.

Bom proveito.

Amaralino dos Santos"

Às fls. 274 / 280 dos autos, constam diversas cópias de documentos (comunicados internos, avisos de lançamento contábil -slips- extratos bancários e o que a Fiscalização, desde o início do exame de escrita cognominou de "Razão II" (vez que eles já foram objeto de consideração e sugestões na representação, datada de 05/10/93, fls. 173, já objeto de resumo neste Relatório).

Seguiram-se os TERMOS DE SOLICITAÇÃO FISCAL (TSF), onde se intimava a fiscalizada:

a) no TSF, datado de 05/12/94 (fls.1681); a apresentar, "POR ESCRITO, no prazo de 10 (DEZ) dias a contar desta, dos esclarecimentos abaixo descritos, com base nos valores selecionados dos extratos bancários de C/Cs. bancárias mantidas pela empresa no período de 1990 a 1992, todos, constantes da Relação anexa, que faz parte integrante deste, como se aqui transcrita fosse, cuja cópia segue anexo:

1) Informar sobre a contabilização, indicando, para cada um dos referidos valores, nºs. das fls. do Livro Diário, a data e as Contas envolvidas no correspondente lançamento; confirmando a data de escrituração se for o caso;

2) Esclarecer, comprovada e detalhadamente, a natureza das operações que deram origem a cada um dos lançamentos e pagamentos.

Em resposta, datada de 15/12/94 (fls.1684, a intimada indicava a data dos lançamentos, o nº do livro Diário e a folha

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

desse livro, e, como se tratava de emissão de cheques, foi indicada como conta devedora: Caixa (111.102) e como conta credora: a do Banco sacado (111.302.3992), acrescentando:

"que pela sistemática contábil adotada pela Solicitada na conta Caixa da Filial de Recife-PE, os valores se compreendem em outras verbas que terminam por repercutir no resultado como custo ou despesas.

Essa mesma sistemática não permitiu, em nossos exames, a identificação da destinação dada aos pagamentos."

b) no TSF, datado de 20/12/94 (fls.1695): apresentar, "POR ESCRITO, no prazo de 10 (DEZ) dias a contar desta, dos esclarecimentos abaixo descritos, relativos ao período de 1990 a 1992:

1) informar sobre a contabilização do pagamento de Cr\$ 37.600.000,00 através do cheque nº 0232944 compensado na Conta nº 005351/ag nº 005 (Parque Amorim-Recife-PE) do BANORTE S.A. em 04/08/92, conforme consta do respectivo extrato bancário, cuja cópia segue anexo, indicando o nº das fls. do Livro Diário, a data e as Contas envolvidas no correspondente lançamento; confirmado a falta de escrituração, se for o caso:

2) Com o objetivo de entender a "sistemática contábil adotada na Conta Caixa da Filial de Recife-PE" descrita na resposta ao Termo datado de 05/12/94, que, em suma, não permite a identificação da destinação dada aos pagamentos porque para cada suprimento de Caixa (valores advindos das Contas bancárias) não corresponde um pagamento de igual valor ("os valores se compreendem em outras verbas..."); como os cheques compensados são indivisíveis, informar, como foi dado baixa da Conta Caixa dos cheques compensados na Conta nº 01005-80/ag nº 0995 (Boa Viagem-Recife-PE) do Banco Bamerindus S.A. transcritos a seguir, todos, contabilizados, inicialmente, a débito da Conta Caixa, conforme consta da resposta apresentada ao referido Termo de 05/12/94:

Em resposta, a fiscalizada, quanto ao item 1, indicou

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

as contas debitadas e creditadas e quanto ao item 2, esclareceu:

"No que se refere ao item 2, cabe-nos informar que, não obstante os cheques sejam materialmente indivisíveis, em alguns casos, face ao sistema contábil adotado pela Solicitada na Filial Recife/PE, compreende-se ele em lançamentos que agrupam várias operações e cheques, o que não permite direta identificação individualizada por cheques.

Essa é a situação dos cheques relacionados no Termo de Solicitação Fiscal ora respondido.

Quanto à sistemática contábil adotada na Conta Caixa da Filial Recife/PE, já foi a mesma objeto de esclarecimento feito ao Sr. Auditor Fiscal em nossa informação datada de 24.11.93 (Termo de Solicitação Fiscal de 22.11.93).

Aliás, naquela oportunidade, fornecemos informações relativas a situações idênticas às abordadas neste Termo de Solicitação Fiscal ora respondido, de cuja ação fiscal daquela oportunidade foram lavrados Autos de Infração em 06.12.93 e 12.06.94.

c) no TSF, datado de 01/06/95 (fls.1708): "solicitar a apresentação dos elementos relativos aos períodos-base de 1990 a 1992, no prazo de 20 (VINTE) dias a contar desta, sendo os esclarecimentos feitos POR ESCRITO:

1) Identificar cada um dos beneficiários e apontar o motivo dos pagamentos descritos na RELAÇÃO nº 01 anexa, contabilizados como "suprimentos de Caixa" (débito: CAIXA; crédito: BANCO, segundo o resumo abaixo disposto, esclarecendo se os mesmos repercutiram no Resultado dos Exercícios correspondentes, em lançamentos contábeis posteriores, como CUSTO OU DESPESA; apresentados também, os documentos comprobatórios das operações em questão: (seguem-se o rol das CONTAS-BCOS/MOV e todos os PERÍODOS-BASE)

2) Repete-se a solicitação acima, com referência aos outros pagamentos arrolados na RELAÇÃO nº 2 anexa, confirmando a falta de contabilização de cada um dos valores; caso contrário, apontar, respectivamente, o nº das fls. do Livro Diário, a data, o valor integrante e as Contas envolvidas no correspondente lan-

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

çamento contábil(seguem-se todos PERÍODOS-BASE e OS VALORES TOTAIS por período-base):

3) Informar, comprovadamente, a origem dos recursos depositados nas Contas bancárias mantidas pela empresa, conforme está apontada na RELAÇÃO nº 03 anexa, contabilizados a débito da Conta "Banco" e a crédito Conta "Caixa", indicando a tributação dos mesmos e confirmando a falta de contabilização de cada um dos outros valores arrolados, separadamente, na mesma RELAÇÃO; caso contrário, apontar, respectivamente, os nºs das fls. dos livros Diários, as datas, os valores integrantes e as Contas envolvidas nos correspondentes lançamentos contábeis:(seguem-se todos PERÍODOS-BASE e OS VALORES)

Em resposta, datada de 11/07/95 (fls.1751), esclareceu a intimada quanto aos itens 1 e 2:

A mecânica e objetivos da conta caixa já foram anteriormente explicados aos Srs. Auditores Fiscais. Os casos, arrolados no Termo de Solicitação Fiscal correspondem a suprimentos de recursos que transitaram pela conta caixa, provenientes de Bancos.

Esclareça-se também que, é procedimento regular fazer-se esse tipo de lançamento, sem a referência à finalidade de aplicação dos recursos.

Desse modo e não obstante os esforços desenvolvidos na busca, não foi possível detectar se os desembolsos feitos com recursos sacados de Bancos, se destinaram à aquisição de bens que foram imobilizados, ou a custos, ou despesas, passíveis ou não de influenciarem na conta de resultados no exercício.

Outrossim, a dinâmica e volume dos lançamentos contábeis promovidos pela Contribuinte não permitem, necessariamente, identificação individualizada quando se aborda tão somente valores.

Acrescentando quanto ao item 3:

Do mesmo modo como são feitas as contabilizações narradas nas respostas aos itens 1 e 2, quando os recursos são depositados nos Bancos, cuja contrapartida é a conta Caixa, não se costuma indicar a origem desses recursos depositados, que inclusive, podem ter como origem, um ou mais faturamentos, ou até mesmo

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

anteriores saques em outros bancos.

Assim, não é possível, através desses lançamentos, afirmar-se, com precisão, a origem imediata dos recursos depositados, se em outros saques bancários, se em um ou mais faturamentos, devidamente contabilizados, já que, todo e qualquer faturamento é, obrigatoriamente, levado à contabilização.

Quanto ao Termo nº 05/12/94 referido no Termo de Solicitação, esclarece-se que o mesmo já foi devidamente atendido, através de carta encaminhada aos Srs. Auditores, na data de 15 de dezembro de 1994, que ora é ratificada em todos os seus termos.

II - DAS PRESENTES AUTUAÇÕES

Em face da interpretação que a Fiscalização deu a essas respostas, como consigna às fls.16/29 (lidas na íntegra e abaixo parcialmente transcritas como fundamento das autuações) procedeu aos presentes lançamentos para exigência do IMPOSTO SOBRE A RENDA PESSOA JURÍDICA e demais tributos reflexos (PIS, FINSOCIAL FATURAMENTO, IRRF, ILL, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL) e MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. Sobre o montante devidamente atualizado de todos os tributos foi exigida a multa agravada de 150% ou 300%, estabelecida no art. 728, inc. III, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº85.450/80, com a alteração prevista no Art.4º, inciso II, da Lei nº8.218/91, bem como das leis específicas de cada tributo que àqueles se reportam e os JUROS DE MORA de todos os tributos, inclusive os equivalentes à TRD a partir de 1º de fevereiro de 1991.

Nessas peças básicas a fiscalizada foi acusada da

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

prática das irregularidades descritas às fls. 18 a 20, a saber:

1 - OMISSÃO DE RECEITAS

1.1 - RELATIVAS A DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS

"Falta de escrituração de diversos depósitos feitos em contas-correntes de movimento, de origem não justificadas, constantes dos respectivos extratos bancários (EXT) da C/C nº1005-80, mantida na agência nº995 (Boa Viagem - Recife/PE) do Banco Bamerindus S/A, nos valores a seguir:

DATA	VALOR	MAPA/FLs	DOC./FLs	EXT/FLs
28/02/91	100.000,00	374/80	NIHIL	400
26/03/91	269.820,00	401/06	NIHIL	439
02/12/91	41.625.000,00	204/13	NIHIL	-

TOTAL-ANO-BASE DE 1991: 41.994.820,00

24/03/92	10.000.000,00	NIHIL	905/12	985
----------	---------------	-------	--------	-----

TOTAL-ANO-BASE DE 1992/1º SEMESTRE: 10.000.000,00

CAPITULAÇÃO LEGAL: 157 e §1º; 179, 181 e 387, inc. II, do RIR/80 (fls.06) e 157, §1º, c/c/ 175 e 179 do RIR/80 (fls. 18);

1.2 - RELATIVAS A DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS ADEQUADAMENTE

"Falta de oferecimento à Tributação das consequentes receitas representadas por depósitos feitos em contas-correntes de movimento de origem não justificada nos valores a seguir resumidos da Relação 1.2 de "RECEITAS OMITIDAS DERIVADAS DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS ADEQUADAMENTE", juntada às fls. 0030/31:

PERÍODO-BASE	VALOR TOTAL	PERÍODO-BASE	VALOR TOTAL
ANO DE 1990	185.649.339,04	1992-1º SEM	78.750.000,00
ANO DE 1991	29.474.655,05	1992-2º SEM	333.194.282,72

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

CAPITULAÇÃO LEGAL: 157 e §1º; 179 e 387, inc. II, do RIR/80(fls.06) e 175 e 179 do RIR/80 (fls.19)

2 - DESPESAS INDEDUTÍVEIS

2.0 - PAGAMENTOS SEM CAUSA E/OU A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS

Consigna a Fiscalização que os "anexos juntados às fls. 1686/87 e 1714/41 denunciam diversos valores transcritos dos DOCUMENTOS DE CONTROLE INTERNO e dos mapas denominados "RAZÃO 2"", apurando-se os valores abaixo resumidos na Relação 2.0 de "PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS CONTABILIZADOS COMO SUPRIMENTOS DE CAIXA", de fls. 0032/70:

PERÍODO-BASE	VALOR TOTAL	PERÍODO-BASE	VALOR TOTAL
ANO DE 1990	126.962.606,54	1992-1º SEM	7.355.757.862,88
ANO DE 1991	2.426.160.420,39	1992-2º SEM	3.179.247.762,80

CAPITULAÇÃO LEGAL: 154, 157 e §1º; 192; 197 e 387, inc. I, do RIR/80 (fls.07) e 197 e 236, §5º, "a", c/c/ 387, inc. I, do RIR/80 (fls.20)

3 - SUPERAVALIAÇÃO DO SALDO DEVEDOR DA CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO, EM FUNÇÃO DA FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE LUCROS DIS- TRIBUÍDOS, REPRESENTADOS POR PAGAMENTOS A TERCEIROS

Declara a Fiscalização que o "anexo RELAÇÃO Nº02 DE PAGAMENTOS DE CONTABILIZAÇÃO NÃO IDENTIFICADA" de fls. 1742/51 indica diversos valores transcritos dos DOCUMENTOS DE CONTROLE INTERNO e dos mapas denominados "RAZÃO 2"", apurando-se os valores totais abaixo resumidos na Relação 3.0 de "PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS, NÃO CONTABILIZADOS", juntados às fls. 0071/80:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

PERÍODO-BASE	VALOR TOTAL	PERÍODO-BASE	VALOR TOTAL
ANO DE 1990	51.363.533,65	1992-1º SEM	1.042.696.704,44
ANO DE 1991	503.317.910,68	1992-2º SEM	299.880.166,48

"- que representam distribuição de Lucros, e que, pelo fato de não terem sido contabilizados, deixou de reduzir, adequadamente, o Patrimônio Líquido da empresa, nos exercícios, imediatamente, anteriores, afetando, do mesmo modo, a base de cálculo da Correção Monetária de Balanço e, conseqüentemente, superavaliando o resultado negativo da Correção Monetária de Balanço nos exercícios correspondentes, resultando nas diferenças abaixo apontadas, calculadas no DEMONSTRATIVO DE DIFERENÇAS NO RESULTADO DA CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO DECORRENTE DE FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DE LUCROS DISTRIBUÍDOS de fls. 008":

PERÍODO-BASE	VR.DIFERENÇA	PERÍODO-BASE	VR.DIFERENÇA
ANO DE 1990	434.085.595,94	1992-1º SEM	2.588.670.565,31
ANO DE 1991	2.399.942.720,62	1992-2º SEM	764.542.085,15

CAPITULAÇÃO LEGAL: 4º, 8º, 10º, 11, 12, 15, 16 e 19 da Lei nº7.799/89; e art. 387, inc. I, do RIR/80 (fls.08) e 347, 348 (c/alt.do art. 22 do DL 2.287/86), 352, 353, 356 e 362 do RIR/80 (fls.20).

A exigência da MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO consta no demonstrativo da exigência, sendo destacada no corpo do AI, como multa não passível de redução.

CAPITULAÇÃO LEGAL: Art. 727, inc. I, alínea "a", do Decreto 85.450/80 e o Art. 17 do DL 1967/82.

Os valores que serviram de base de cálculo de cada tributo foram indicados Quadro de fls. 21

Como enquadramento legal para os lançamentos refle-

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

xos, foram indicados os seguintes dispositivos. Exigência:

- do PIS/RECEITA OPERACIONAL: Arts. 3º, alínea "b" da Lei Complementar 7/70, c/c art. 1º, parágrafo único da Lei Complementar 17/73, título 5, capítulo 1, alínea "b", itens I e II, do Regulamento do PASEP, aprovado pela Portaria MF 142/82, e art. 1º do Decreto Lei nº2.445/88 c/c art. 1º do Decreto Lei 2.449/88";

- do FINSOCIAL/FATURAMENTO: Artigos: 1º, parágrafo 1º do DL 1940/82, e art. 16, 80 e 83 do Regulamento do FINSOCIAL, aprovado pelo Decreto nº92698/86, e art. 28 da Lei 7.738/89;

- da CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL (COFINS): Arts.1º ao 5º da Lei Complementar nº70, de 30/12/91;

- do IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE: Art. 8º do Decreto-lei nº2.065/83;

- do IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (ILL): Art. 35 da Lei nº7.713/88;

- da CONTRIBUIÇÃO SOCIAL (CS): Art. 2º e seus parágrafos da Lei nº7.689/88"

III - DAS IMPUGNAÇÕES

As autuações foram tempestivamente impugnadas em 31.08.95 (fls.1853/1904), cujas razões foram reiteradas e aditadas em 16.11.95 (2340 /2377), em razão da reabertura do prazo.

Tendo em vista o conteúdo da decisão singular que acolheu, em parte, as razões de defesa, negando eficácia, como elemento de prova, ao intitulado "Razão II" e, também desclassificou a multa de 150% para 50% e a de 300% para 100%, e tendo em vista o recurso de ofício a ser apreciado, leio em sessão, nesta oportunidade, apenas as extensas alegações da defesa e a decisão singular a respeito destes dois aspectos (lido em sessão), vez que as alegações de mérito como foram praticamente

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

reiteradas e até ampliadas na peça de recurso, contestando os fundamentos adotados pela decisão singular, serão posteriormente reproduzidas, após a transcrição da decisão singular.

IV - DA DECISÃO SINGULAR

Submetidos os autos à apreciação da autoridade julgadora singular, esta proferiu a decisão, em cuja ementa e fundamentos de mérito se lê:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

1) MATERIAL PROBANTE - Se a defesa alega não haver produzido o material em que o Fisco se baseou para identificar a matéria tributável e à falta, nos autos, da informação de sua origem e considerando que o referido material é constituído por cópias, de qualidade duvidosa, e sem explicitação de propriedade, há que considerá-lo como impróprio como base lícita, pelo que valores que tenham, somente, nele apoio, sem outros liames, não que ser desconsiderados. Todos os meios, em direito admitidos, podem ser acolhidos como prova no processo administrativo-fiscal. Ônus de provar incumbe àquele que acusa, alega. Inadmissível a inversão do encargo probatório. O processo deve conter todas informações e provas capazes de produzir a convicção plena do julgador no seu mister de apreciar e decidir sobre matérias nele (processo) contidas.

2) AGRAVAMENTO DE MULTA - Majoração de multa de ofício - artigos 728, III do RIR/80 e 992, II do RIR/94 - imprescindem de minudente descrição e prova dos fatos que ensejarem sua aplicação.

Crimes tributáveis são dolosos. Dolo é provado, não presumido.

Agrava-se multa de ofício nos casos de evidente intuito de fraude, comprovados inequivocamente, através de sonegação, fraude e conluio nos termos da Lei nº 4.502/64, artigos 71, 72 e 73;

3) OMISSÃO DE RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS - Provada a não contabilização de receitas, há que se considerar

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

tal fato como omissão, excluindo-se, entretanto, de seus valores aquelas provadas, pela defesa e, também, as que têm por base, somente, documentação contestada e desconsiderada no julgamento;

4) OMISSÃO DE RECEITAS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS - Provado o depósito bancário, ligando-o a outros documentos e não fazendo a defesa prova da sua contabilização, tal fato caracteriza-se como omissão de receita, desclassificando-se aqueles que a defesa provou a sua contabilização e justificou o seu movimento;

5) PAGAMENTOS SEM CAUSA - À falta da justificação e provado por documentos da autuada, há que considerá-los como tal, excluindo-se os justificados;

6) DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA - Por distribuição disfarçada de lucros - não identificados os beneficiários, e, conseqüentemente, não provado o vínculo com a autuada, há que se desclassificar tal capitulação, transferindo-se o remanescente da base tributável, embasado em documentação lícita, para a classificação - Pagamentos sem causa - ao abrigo da nova capitulação;

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - Incabível nos termos da Portaria MEFP nº 362/92, que prorrogou prazo de entrega para 14 de maio de 1992.

REFLEXOS

Subsistindo, em parte, o lançamento objeto do processo matriz, igual sorte colhem os que tenham sido formalizado por mera decorrência daquele.

LANÇAMENTOS PROCEDENTES EM PARTE

.....

8.2- DO MÉRITO

8.2.1- DA OMISSÃO DE RECEITA

8.2.1.1 - QUANTO À RELATIVA A DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS ADEQUADAMENTE

8.2.1.1.1-Sob o título acima, o autuante descreve, às fls. 18, por período-base, os valores tributáveis que teriam sido contabilizados inadequadamente, descre-

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

vendo, também, a mecânica dos depósitos e informando a base probante que lhe serviu de substrato para a identificação dos valores.

8.2.1.1.2- Às fls. 30, juntou a autuação mapa discriminativo de tais valores, que alcançaram, por período-base, os seguintes valores:

1990	185.649.339,04
1991	29.474.655,05
1992 (1ª sem)	78.750.000,00
1992 (2ª sem)	333.194.287,72

8.2.1.1.3- Preliminarmente, há que se analisar o que o autuante entende por contabilização inadequada, deduzindo-se, de imediato, que houve contabilização, mas o método utilizado não foi considerado, pelo que há que se recorrer, para tal esclarecimento, ao material probante, que serviu de base à desconsideração de tal contabilização.

8.2.1.1.4- A descrição, de fls. 18, remete aos Termos de Solicitação de 05/12/94 - item 2, fls 1685/87 (nova renumeração 1681/1683) e de 01/06/95 - item 3, fls 1712 (nova renumeração 1708), consideradas as respostas de fls. 1688/98 (nova renum. 1684/94) e 1753/57 (nova renum. 1749/1753) e anexos de fls. 1687 e 1752, (nova renumeração 1683 e 1748) e, também ao chamado Razão 2, que, desclassificado na preliminar, não será utilizado como base probante.

8.2.1.1.5- Ainda, em sua descrição dos fatos, fls 19, diz o autuante que "anote-se a incorreta interpretação da empresa ao responder às fls. 1695, 1701/6 (nova renumeração 1691 e 1697/1702) respectivamente, aos itens 1 do Termo de 20/12/94, fls. 1699 (nova renum. 1695), relativos ao depósito, em 04/08/92, no BANORTE pelo valor de Cr\$ 37.600.000,00 "quanto atribuí o movimento como simples transferência de numerário da outra conta do Banco Bamerindus S.A" uma vez que da análise dos respectivos extratos bancários, cópias às fls. 1500 e 1431 (nova renum. 1496 e 1427), verifica-se no mesmo dia e valor, um depósito em dinheiro no BANORTE junto em um cheque compensado, e na, do BAME-RINDUS, um depósito em cheque, o que demonstra ocorrência do questionado recebimento de recursos financeiros pelo BANORTE e sua imediata transferência para a conta do BAMERINDUS, procedimento este, que de tão costumaz, está sendo comentado a seguir, junto a justificativa do ENQUADRAMENTO LEGAL".

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

8.2.1.1.6- Em que pese, data venia, o desenvolvimento pesado é um tanto confuso da descrição retro transcrita, e por isso mesmo, por ela se começará a análise, no pertinente ao valor de Cr\$ 37.600.000,00.

8.2.1.1.7- Às fls. 1496 (anterior 1500) verifica-se a compensação pelo BANORTE de um cheque de Cr\$ 37.600.000,00, seguida do depósito em dinheiro da mesma quantia.

8.2.1.1.7.1- A autuada às fls. 1697 (anteriores 1701) informa, em resposta à solicitação da autuação, fls. 1697, que "o pagamento de Cr\$ 37.600.000,00 corresponde a uma transferência de valor do BANORTE para o BAMERINDUS conforme os seguintes lançamentos", que se seguem e que, comprados com o extrato de fls. 1427, com ele não guardam qualquer relação de causa e efeito.

8.2.1.1.7.2- Note-se, por oportuno, que a defesa a este valor não se referiu, pelo que este, integrante do quantitativo de 333.194.282,72, é mantido.

8.2.1.1.8- Relativamente ao valor de 185.649.339,04, pertinente ao período-base de 1990, a defesa provou a sua contabilização, fls. 2380/2397, pelo que, este valor é exonerado.

8.2.1.1.9- O valor de 29.474.655,05, pertinente ao período-base de 1991, por não se basear somente, no Razão 2, por não ter sido objeto de defesa, é mantido.

8.2.1.1.10- No concernente ao 1º semestre de 1992, no valor de 78.750.000,00, a parcela de 60.000.000,00, que teve origem somente em extratos bancários, foi comprovada pela autuada, fls. 2398, pelo que, este valor é exonerado, mantendo-se os valores de 7.420.000,00 e 11.330.000,00.

8.2.1.1.11- Finalmente há que analisar os valores pertinentes ao 2º semestre de 1992, no valor total de 333.194.282,72, cujas parcelas, que tenham origem somente no Razão 2, são exonerados, mantendo-se, apenas as que tenham outra origem, a saber: 45.000,00; 63.677.119,88; 4.000.000,00; 4.000.000,00; 42.000.000,00; 410.000,00 e 67.600.000,00 = 151.732.119,88.

8.2.1.1.12- Conclui-se, portanto, pela exoneração de:

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

1990	185.649.339,04
1992 (1ª sem)	60.000.000,00
1992 (2ª sem)	181.462.162,84

Finalizando a análise,. verifica-se que a parte que teve origem no malfadado Razão 2 e sem outros comprovantes nos autos, foi desconsiderada, restando a parte, não comprovada pela defesa.

8.2.1.2- QUANTO AO DEPÓSITO BANCÁRIO NÃO CONTABILIZADO

8.2.1.2.1- A autuação identificou o valor tributável de 100.000,00, fls 374 e 269.820,00, fls 401 do referido Razão 2, respaldados nos extratos de fls. 400 e 439, pelo que não comprovada a sua contabilização pela defesa, há que se manter os valores referidos que somam 369.820,00.

8.2.1.2.2- No pertinente ao valor de 41.625.000,00, o autuante indica como fonte o mapa de fls. 204/213, do qual, após exaustivo exame, não emerge o valor supracitado.

8.2.1.2.2.1- Registre-se, por oportuno, que tais mapas, anexados por cópia, integram o lançamento constante do processo nº 10.480-011.952/93-11, fls. 107.

8.2.1.2.2.2- Assim, por carência absoluta de matéria probante quanto à origem do referido valor, há que se exonerá-lo da base tributária.

8.2.1.2.2.3- No pertinente à parcela de 10.000.000,00, constante das fls. 980/981, anteriores 984/985, recibo de depósito bancário, em dinheiro e respectivo extrato, não foi comprovada a sua contabilização em Diário, aparecendo tal valor no Razão 2, fls. 905, anterior 909, que conforme preliminar, não seria utilizado, pelo que provado o depósito, mas não a sua origem, há que se manter o valor tributável em causa.

8.2.1.2.2.4- A defesa, labora, data venia, em equívoco quando alega que a parcela acima não tem correspondência no Razão 2, o que não corresponde aos fatos, uma vez que tal valor, como já se disse, emerge no referido Razão 2, fls. 905, que não se considera, mas sendo provado por recibo de depósito bancário e extrato pertinente, não acompanhada da respectiva contabilização.

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

8.2.1.2.2.5- Em relação ao título há que se concluir que, excluído como base probante o malsinado Razão 2, restaram outras provas que configuram a não contabilização de valores, e que permitiam concluir pela omissão de receitas provenientes de depósitos não contabilizados no valor de: 100.000,00; 269.820,00 e 10.000.000,00, e pela exclusão da parcela de 41.625.000,00.

8.2.1.2.2.6- Assim, a autuada não trouxe aos autos provas de que os referidos valores inexistiram, porquanto provada sua existência à saciedade, nem tampouco logrou provar que os mesmos foram contabilizados, pelo que não há que se falar no art.223, do RIR/94 e seus parágrafos, uma vez que inexistindo escrituração, mas comprovados os fatos contábeis; a infração se faz presente em sua plenitude, estando atendidos plenamente os pressupostos emanados desses dispositivos legais.

8.2.1.3 - QUANTO AO PAGAMENTO SEM CAUSA E/OU
A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS

8.2.1.3.1 - DOS NÃO IDENTIFICADOS, CONTABILIZADOS
COMO SUPRIMENTO DE CAIXA

8.2.1.3.1.1.- Da análise da "Relação 2.0", fls. 32/70, emergem, de suas colunas, referência ao Razão 2 e a outros documentos, sobressaindo, entre estes, às fls. 300/309, cópia das Notas-fiscais e faturas pertinentes, bem como documentos de caixa relativos a desembolsos e "Comunicados" numerados, de emissão de autuada.

8.2.1.3.1.2- Assim, os lançamentos de documentos fiscais, que embasem o desembolso, incluindo-se, aqui, os apresentados pela defesa, e mantidos, como valor tributável, aqueles desacompanhados de qualquer prova hábil na esfera fiscal, não sendo considerado como prova o já mencionado Razão 2.

8.2.1.3.1.3- Manuseadas as provas, trazidas à lide pela defesa, fls. 2702/2793, e as provas juntadas pela autuação, entendemos que ficou provada a legalidade das seguintes despesas, que a seguir se enumeram, e que portanto, devem ser excluídas do total do valor tributável:(segue-se o rol de valores)

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

8.2.1.3.2 - DOS NÃO IDENTIFICADOS E NÃO CONTABILIZA-
DOS

8.2.1.3.2.1- A autuação juntou planilha, denominada "Relação 3.0", fls. 71/81, na qual relaciona pagamentos a beneficiários não identificados e não contabilizados havendo, por sua vez, a defesa, às fls 2757/2798, contestando alguns dos lançamentos e, dizendo, quanto aos demais, que são desconhecidos pela empresa e pelo banco, tem como informe, fls. 2764, valores cobrados por duplicatas.

8.2.1.3.2.2- A referida relação tem como substrato o já referido Razão 2, que não será aproveitado, extratos bancários e cheques que, conjuntamente, com as informações trazidas pela defesa, serão analisados pagamento por pagamento e por exercício, excluindo-se os comprovados pela defesa e aqueles que tiverem origem, somente, no Razão 2, a saber: (segue-se o rol dos valores)

8.2.1.3.2.3- No concernente à defesa de fls. 2793, quanto à já autuação do valor de 4.028.220,00, constante de fls 74, desconsidera-se a tese da autuada, por não se configurar vínculo entre o referido valor já autuado e o agora em análise, valor este, também excluído do cômputo tributável. (segue-se o rol dos valores)

8.2.3- DA SUPERAVALIAÇÃO DO SALDO DEVEDOR DA CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO, EM FUNÇÃO DA FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE LUCROS DISTRIBUÍDOS, REPRESENTADOS POR PAGAMENTOS A TERCEIROS.

8.2.3.1- O valor tributável pertinente ao título deriva do item anterior, pagamentos sem causa e/ou a beneficiários não identificados, o que, pelo próprio título, demonstra, data venia, contradição entre os fatos ali identificados e a razão destes lançamentos, que lhes faltar o vínculos que subsidie a tese de lucros distribuídos.

8.2.3.2- Para que se configurasse a prática da distribuição disfarçada de lucros, base para a caracterização da "despesa indevida de correção monetária", haveria a necessidade de caracterizar e provar o vínculo entre os beneficiários do pagamento e a autuada, isto é, aqueles deveriam ser pessoas ligadas, na acepção estrita do art. 368, do RIR/80, que dispõe:

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

"Art. 368 - O disposto no artigo anterior aplica-se a negócios entre a pessoa jurídica e pessoa física que seja:

I - seu sócio, administrador, ou titular, ou
II - cônjuge, ou parente até o terceiro grau, inclusive afim, das pessoas de que trata o inciso anterior."

8.2.3.3- Não provado o vínculo de parentesco ou de acionista, conforme o dispositivo legal retro-transcrito, e principalmente porque o autuante não identificou os beneficiários, não há que se falar em distribuição disfarçada de lucros.

8.2.3.4- Acrescenta-se, por oportuno, que a capitulação do item em análise não incluiu o art. 367 do RIR/80, o que, per si, enfraquece a capitulação quanto aos fatos, por não ser específico.

8.2.3.5- Assim, por não provado o vínculo, dos beneficiários com a autuada, da pretensa distribuição disfarçada de lucros, que inclusive, registre-se, não foram identificados, o que tornaria impossível a primeira premissa, há que se desconsiderar o valor tributável pertinente ao item 4 do A.I., que, consequentemente, é exonerado in-totum, sendo, entretanto o remanescente, item 8.2.1.3.2, reclassificado como pagamento sem causa, a saber:

Período-base	Valor Remanescente
1990	13.815.924,65
1991	97.351.852,40
1992 (1º sem)	374.505.251,20
1992 (2º sem)	287.789.714,90

8.2.4- DOS AUTOS REFLEXOS

8.2.4.1- DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

8.2.4.1.1- A defesa alega que o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, base de enquadramento legal da exigência está revogado pelos artigos nº 35 e 36 da Lei nº 7.713/88, pelo que não caberia tal exigência.

8.2.4.1.2- Da análise da legislação invocada pela autuada, não se vislumbra a revogação do referido dispositivo, quer expressamente, quer, também, tacitamente, as hipóteses de incidência do art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 e do art. 35 da Lei nº 7.713/88 são

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

distintas, pelo que não há que se falar na revogação do art. 8º.

8.2.4.1.3- Em socorro à tese retro traz-se à lide o Parecer Normativo nº 4, de 19 de maio de 1994, cuja ementa se transcreve a seguir:

"Aos casos de omissão de receitas e redução indevida do lucro líquido ocorridos nos períodos-base encerrados até 31 de dezembro de 1992 é opcional o disposto no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83. A partir de 1º de janeiro de 1993, a matéria subordina-se a preceito constante do art. 44 da Lei nº 8.541/92."

8.2.4.1.4- A legislação tributária, do qual o Parecer retro faz parte, há que ser cumprida e obedecida na esfera administrativa-tributária, a qual integra esta Delegacia de Julgamento, cujos agentes tem a sua atividade a ela vinculada.

8.2.4.1.5- Assim, ao lançamento em causa, aplicar-se-á, no que couber, a decisão dada ao lançamento principal, do qual é decorrente.

8.2.4.2- DO FINSOCIAL/FATURAMENTO

8.2.4.2.1- Os valores pertinentes ao Finsocial serão adequados aos valores remanescentes do lançamento principal, sendo-lhes aplicados os dispositivos emanados da Medida Provisória nº 1.175/95.

8.2.4.3- DO PIS

8.2.4.3.1- Aqui, também, a exemplo do Finsocial, será aplicada a Medida Provisória nº 1.175/95, aos valores remanescentes.

8.2.4.4- DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

8.2.4.4.1- A alegação de inconstitucionalidade do art. 35 da Lei nº 7.713/88, per si, não é suficiente para fazer sustar nesta área de julgamento os seus efeitos, uma vez que a atividade do julgador de primeira instância, na esfera do contencioso administrativo-tributário, é vinculada, pelo que, à falta de normativa em contrário, há que se acatar os ditames do referido art. 35.

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

8.2.4.4.2- Assim, os valores identificados neste lançamento serão adequados aos valores remanescentes do principal.

8.2.4.5- QUANTO AOS DEMAIS REFLEXOS

8.2.4.5.1- A defesa não se manifestou sobre eles, pelo que ser-lhes-á aplicado, no que couber, o julgamento dado ao lançamento principal.

8.2.5- DA INCORRETA APLICAÇÃO DA TRD

8.2.5.1- Alega a defesa de que não é possível a cobrança da TRD no período de 01/02/91 a 01/08/91, por se verificar a aplicação retroativa da Lei nº 8.218/91, e que conforme decisão da Suprema Corte é inconstitucional tal retroatividade.

8.2.5.2- Em que pese a tese da defesa, o art. 30 da Lei nº 8.218/91, que deu nova redação ao art. 9º da Lei nº 7.177/91, continua vigindo e dele emerge, para a administração tributária, a base legal para a cobrança contestada, pelo que é de se manter a aplicação da TRD, por não haver legislação em contrário.

8.2.6- DA MULTA AGRAVADA

.....

8.2.7- DA MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS ANO-BASE DE 1991

8.2.7.1- Foi aplicada multa de 1% (um por cento) por atraso na entrega da Declaração de Rendimentos do ano-base de 1991.

8.2.7.2- Improcedente referida aplicação por falta de amparo legal.

8.2.7.3- Com efeito, a autuada anexa provas a fls. 2315/2317, onde se constata que dita obrigação foi cumprida no dia 13 de maio de 1992.

8.2.7.4- O procedimento adotado está em perfeita consonância com a Portaria MEFP nº 362 de 29/04/92, artigo 1º:

"Art. 1º - Fica prorrogado, até o dia 14 de maio de 1992, o prazo para entrega da declaração de

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

rendimentos das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, relativa ao exercício financeiro de 1992, período-base encerrado em 31 de dezembro de 1991."

8.2.9- DA DECISÃO

8.2.9.1- À vista do exposto e do mais que dos autos consta, JULGO procedentes, EM PARTE, os lançamentos efetuados, por seus fundamentos legais, para, na forma dos dispositivos legais vigentes e aplicáveis à espécie:

I - Excluir da base de cálculo dos lançamentos efetuados, relativas ao período-base: (segue-se a indicação dos valores excluídos por tributo e período-base).

II - Adicionar à base de cálculo do IR-FONTE 12/92 o valor de 226,865.883,00

III - Considerar devidos, de acordo com a memória de cálculo, item 8.2.8, em UFIR: (segue-se a indicação dos tributos e multas de 50% e 100% e respectivos valores)

IV - Determinar ... que sejam cobrados juros de mora previstos na legislação vigente.

V - Excluir a multa prevista no art. 727, I, "a", do RIR/80 e art.17 do Decreto-lei nº1967/82, .."

Deste ato recorro de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes".

V - CONSEQUÊNCIAS DA DECISÃO SINGULAR

Como já enunciado, esta decisão deu origem a três procedimentos, a saber: a) interposição do recurso de ofício nos próprios autos do Proc. nº10.768-018.545/95-34 (Recurso nº111.450); b) formação do Proc.10.768-051.031/95-54, em razão da apresentação do recurso voluntário, que neste Conselho recebeu o nº111.451; c) formação do Proc.10.768-001.120/96-21, para

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

exigência de nova parcela do IR-FONTE 12/92 e, embora o débito, no montante de 15.914,92 UFIRs, correspondente a este processo já tenha sido quitado (para abreviar o julgamento dos dois recursos anteriores, como expressamente ali declarado), a autoridade julgadora a quo determinou a sua subida a este Conselho por conexão com o decidido no Proc.10.768-018.545/95-34, recebendo o Recurso o nº112.196.

VI - DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Nas suas razões de recurso, escreveu a autuada:

A autoridade julgadora a quo, como já relatado, em preliminar, negou eficácia como elemento de prova a esse mapa, em face: (a) da negativa da autoria, por parte da autuada, tanto no preparo como na propriedade); (b) estar desprovido dos elementos indispensáveis que lhe pudessem conferir foros de autenticidade, dado tratar-se de uma cópia sem assinatura de quem quer que fosse e sem qualquer autenticação que, nos termos dos artigos 232 e seu parágrafo único do Código de Processo Penal e artigos 383 e seu parágrafo e 384 do Código de Processo Civil; (c) não ter sido observado o cumprimento das normas processuais que regem a coleta e juntada de documentos aos autos, quando se destinarem a fazer prova (artigo 196 do Código Tributário Nacional e artigos 8º e 9º do Decreto nº 70.235/72), vez que o apócrifo documento de fls. 272 não supre esses requisitos.

Passando-se à análise da exigência decorrente dos valores arrolados nos dois primeiros subitens (1.1 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS, e 1.2 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS "NÃO CONTABILIZADOS ADEQUADAMENTE"), cabe lembrar inicialmente que nos termos do Art. 10 do Decreto nº 70.235/72, que disciplinou o Processo Administrativo Fiscal:

"O auto de Infração será lavrado por servidor competente, no local de verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

.....

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

III - A descrição do fato;."

IV - A disposição legal infringida e a penalidade aplicável;"

Trata-se de requisito básico, essencial, verdadeiro dever imposto à administração, de consignar qual(is) o(s) dispositivo(s) legal(is) que fundamentam qualquer exigência fiscal. Permitindo, desse modo, que o contribuinte examine em todos os seus aspectos a legalidade da exigência, propiciando amplo direito de defesa.

O Eminentíssimo A. CONTREIRAS DE CARVALHO, expõe que:

"Trata-se de requisitos obrigatórios e correntes, que integram o ato e uma vez ocorrendo a preterição de um deles este se invalida juridicamente. Quando estabelece a lei certas formalidades que passam a ser elementares do ato, a validade deste passa também, a depender da observância daquelas, tanto mais que, na espécie, são, como quer o Diploma Processual, obrigatórias. A lei, ou o regulamento, traduz, sempre, uma vontade dirigida ao intérprete, mas, como assinala Marcelo Caetano, a vontade tem de manifestar-se por algum modo, que a torne cognoscível." ("Processo Administrativo Tributário, Ed. Resenha Tributária, 1974, pág. 119).

Assim, preliminarmente, é de perguntar-se, o que o ilustre Auditor Fiscal entende por DEPÓSITOS BANCÁRIOS "NÃO CONTABILIZADOS ADEQUADAMENTE"? Na hipótese de existirem esses depósitos, o que significa estarem contabilizados, mas não "adequadamente"? Por que não estão ADEQUADAMENTE contabilizados? e Onde o prejuízo para o Fisco, notadamente para se exigir o tributo com a penalidade própria da SONEGAÇÃO FISCAL (300%)?!

Como e por que enquadrar no art. 181 do RIR/80 o que autuante considerou DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS (subitem 1.1 do relatório da descrição dos fatos, fls. 18, e item 2 do AUTO DE INFRAÇÃO, fls. 6), se esse dispositivo cuida da tributação, por presunção, dos

... recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anôni-

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

ma, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas."

Quando se fala em SUPRIMENTO ou IMPORTÂNCIA SUPRIDA, para que se possa dar credibilidade a tais suposições é indispensável que se aponte, ainda que precariamente, a existência de SUPRIDORES. Se alguma importância foi SUPRIDA, alguém deve tê-la fornecido e ela, sem dúvida, deve existir.

No caso, é de perguntar-se: teria alguém suprido alguma coisa, isto é, teria a empresa feito algum crédito nas contas das pessoas elencadas no dispositivo e o correspondente montante teria sido depositado nas contas bancárias da empresa sem contabilizar?

A fragilidade da acusação é manifesta e emerge de forma indiscutível, porque apoiada exclusivamente num documento sem qualquer autenticidade.

Saliente-se que o Fisco somente pode impugnar o sistema contábil quando ele conduza a resultados diferentes dos legítimos, como expressamente já reconheceu a própria autoridade administrativa federal, quando através do Parecer Normativo CST nº347/70, consignou que:

Às repartições fiscais não cabe opinar sobre processos de contabilização os quais são de livre escolha do contribuinte.

Tais processos só estarão sujeitos à impugnação quando em desacordo com as normas e padrões de contabilidade geralmente aceitos ou que possam levar a um resultado diferente do legítimo."

No mérito, verifica-se que, tal como no Auto de Infração, lavrado em 12/07/94 (que deu origem ao Proc.10.768-016.655/94-81, invocado nestes autos às fls. 23 item 7º, como um dos elementos qualificadores da sonegação, embora naqueles próprios autos de tal figura sequer se tenha cogitado), as imputações de omissão de receita (ali depósitos bancários não contabilizados e receitas financeiras não comprovadas, entre outras; e aqui depósitos bancários não contabilizados ou "inadequadamente" contabilizados) são totalmente improcedentes, como também foi comprovado

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

no referido processo. Daí a decretação, quase total, da insubsistência da exigência nas duas instâncias de julgamento do próprio Ministério da Fazenda, mas às custas de enormes custos e trabalho de juntada de documentos.

Com efeito, nestes dois subitens (1.1 e 1.2) a Fiscalização acusa a autuada de haver omitido receita, receita esta que se constituiria na fonte ou origem dos recursos do inventado "CAIXA 2" (primeiro e mais forte indício de sonegação, indicado às fls. 22 pelo autuante).

Sucede que, assim como naqueles autos, também aqui não ocorreu, e muito menos, comprovou a Fiscalização ter a autuada prestado serviços ou vendido qualquer bem, sem a escrituração do devido faturamento e tampouco que: quem quer que fosse, lhe tenha pago por esses serviços ou bens. Mesmo assim, se tal ocorresse poderia tratar-se de simples omissão de receita, jamais de sonegação como a qualificou o autuante; vez que, para que a omissão de receita que desse origem ao alegado "CAIXA 2", pudesse ser elevada à categoria de sonegação, far-se-ia necessário que o Fisco comprovasse que essa omissão de receita decorria da emissão da conhecida "meia nota", "nota calçada", utilização de talonário de notas fiscais paralelas, utilização de talonário de notas fiscais de terceiro (laranja), ou coisas da mesma espécie.

Ora, nada, absolutamente nada, se encontra nos autos (porque efetivamente não existe).

Por outro lado, para que pudesse ser submetido à tributação o valor de um ou mais depósitos, em qualquer empresa tributada com base no lucro real, era indispensável que (a) a conta bancária onde foi feito o depósito fosse uma conta não integrada na contabilidade (conta paralela ou clandestina); ou, (b) o montante dos depósitos bancários excedesse a receita contabilizada; notadamente quando a empresa possui contabilidade regular (e isso a Fiscalização não colocou em dúvida, tanto que sequer cuidou da sua desclassificação, em qualquer dos três processos instaurados contra a ora recorrente), bem como adota a sistemática de fazer passar por caixa as entradas e saídas de recursos, de maneira global. Assinale-se que, ao contrário do sustentado às fls. 25 pelo Fisco, a contabilização individualizada de cada entrada e saída de recursos numa empresa, que, como teve oportuni-

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

dade de comprovar o próprio autuante, em um só dia pode ser obrigada a emitir mais de 100 cheques, tornaria inviável tal prática, embora, absurdamente, o autuante também tenha arrolado esse fato como indício de sonegação.

Esse entendimento é ratificado pela jurisprudência do Colendo 1º Conselho de Contribuintes, manifestado, entre outros, através do Acórdão nº-101-75.225, que, dando provimento ao recurso voluntário, aceitou a tese de que se o Fisco não prova tratar-se de recursos externos e o débito à conta Bancos teve como contrapartida a conta Caixa, deverá admitir-se tratar-se de receitas da própria empresa, anteriormente debitadas àquela Conta. Esse entendimento foi consagrado à unanimidade ao aprovar o voto, da lavra de um dos mais eminentes Conselheiros que a Representação da Fazenda já teve, o Dr. SYLVIO RODRIGUES, em cuja ementa e fundamentação se lê:

IRPJ - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Recursos constantes de depósitos bancários que apresentem por base saldos disponíveis de caixa e fulcro em crédito de receitas auferidas, não podem ser havidos como receita operacional omitida.":

.....

"... não tendo a empresa feito nenhuma conciliação e apenas disse que os depósitos se originassem de transferências de valores da conta Caixa para a de Bancos e de receitas de "prestação de Serviços" obtidas do INAMPS, mais ainda se reforçou o pressuposto de que, em princípio, os depósitos bancários, por si sós, não se revelem constituídos de rendimentos tributáveis, quando apenas vistos pela ótica dos seus aspectos externos, sem se esclarecerem as circunstâncias internas, ou seja, os meios como eles se formaram, aqueles que não tenha as importâncias, que lhes dão base, comprovadas quanto à origem de onde provêm, somente se pode admitir como advenientes de receitas da própria atividade explorada."(grifos da transcrição)

Como já assinalado, embora não se saiba qual o significado atribuído pelo autuante ao termo "ADEQUADAMENTE", parece ser decorrência do entendimento fiscal antes apontado de que para cada Depósito Bancário deveria ser feita individualizadamente uma saí-

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

da da Conta Caixa, coisa somente viável em empresa de pequeno porte, e não em empresas que registram a saída de dezenas de parcelas no mesmo dia.

Nestes casos, não faz o menor sentido a colocação fiscal da individualização, sendo ainda certo que tal procedimento não é exigido, quer pela técnica contábil, quer por qualquer dispositivo legal, valendo assinalar-se que nessas partidas somente é global a saída, vez que a conta bancária onde é feito o depósito é devidamente identificada.

Saliente-se ainda que nos lançamentos, em que se debita ou credita, simultânea mas em posições opostas, a Conta Caixa e a Conta Bancos operam-se apenas mutações patrimoniais permutativas, as quais, como é do conhecimento dos que lidam com assuntos contábeis, não interferem nos resultados do exercício, seja para efeitos contábeis ou fiscais.

Esse capital aspecto parece ter passado despercebido ao nobre autuante, e também à ilustre autoridade julgadora, vez que para efeito de apuração de resultados, tanto faz que o dinheiro esteja em Caixa ou em Bancos.

O registro globalizado das saídas de Caixa, mas a débito de cada uma (individualizadamente) das contas (no caso, cada uma das contas bancárias), para onde se destinaram os recursos ou vice-versa, em contas regularmente integradas na Contabilidade, é prática reiterada, sendo impossível (como pretende o Fisco), nesses lançamentos a débito de bancos e crédito de Caixa identificar-se a origem desses recursos depositados, os quais podem ter origem em um ou mais faturamentos devidamente contabilizados e/ou até mesmo em recursos anteriormente sacados de outros bancos.

Através desses lançamentos pode afirmar-se, com precisão, a origem imediata dos recursos depositados (que é o Caixa), mas não qualquer outra, vez que a natureza do bem não permite a segregação.

Nestas condições, para que se configurasse comprovadamente a acusação de omissão de receita, tornar-se-ia indispensável que a Fiscalização indicasse a fonte pagadora, o que no caso não ocorreu. Sendo certo que, no caso destes autos, o Fisco tentou inverter o ônus da prova, afrontando a legislação em

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

vigor, que dispõe:

"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 (DL 1.598/77, Art. 9º, §1º), e:

Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no §1º" (DL 1.598/77, Art. 9º, §2º).

Em conclusão, além de, até prova em contrário, dever-se admitir estar a origem dos depósitos bancários nas operações regularmente contabilizadas, ainda se observa que, no caso dos alegados depósitos bancários não contabilizados, para ficarmos apenas na exemplificação e tomando-se o maior de todos os indicados pelo autuante, ou seja, o de Cr\$41.625.000,00 (que sozinho representa mais de 80% de todo o valor tributado), além de o Fisco não indicar o banco em que foi depositado, também a autuada desconhece a sua existência, dado não constar ele em qualquer dos extratos bancários da empresa, como o ilustre julgador singular teve a oportunidade de comprovar pela documentação acostada à impugnação, daí ter ele excluído a referida parcela (Anexo à 1ª Impugnação, item 2).

Esse fato, por si só, demonstra que a montagem levada a efeito no apócrifo documento, congominado "RAZÃO 2" e que, como afirmado, de nenhum valor jurídico se reveste, também contém operações que nada têm a ver com a autuada.

Assinale-se ainda que, se o malfadado "RAZÃO 2", representasse um autêntico "Caixa 2", como deduziu o Fisco; seria de perguntar-se: como se justificaria que dele não constasse o registro do depósito de Cr\$10.000.000,00, apontado como omissão de receita, e que o próprio Fisco consigna não constar do mapa (ele sozinho equivale a mais de 18% do montante dos depósitos que se alega não terem sido contabilizados), embora também não seja possível indicar a origem remota dos recursos ali aportados, mas a exemplo dos outros dois (de 100.000,00 e 269.820,00) apareça ele no extrato bancário de conta regularmente integrante do Plano de Contas, como assinalado no relato de fls. 18.

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

E mais, como explicar-se que todos os supostos "DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS ADEQUADAMENTE" constem do aludido papel (e que por esse exclusivo motivo foram pela Fiscalização considerados como se de omissão de receita se tratasse), se estão todos registrados na Contabilidade e aparecem nos extratos bancários (fls. 19 e 30), como o próprio Fisco se encarregou de demonstrar!

Finalmente, na medida do possível, a ora recorrente, quando da impugnação tentou remontar a origem distante de alguns dos depósitos bancários que o autuante considerou contabilizados inadequadamente, o que pelas razões apontadas (inviabilidade de indicar a origem de coisas exatamente iguais), jamais poderia ser perfeita, ainda que por amostragem, é o que foi demonstrado no anexo apresentado ao nobre Julgador, foi por ele aceito, como se de prova exaustiva se tratasse, quando, na verdade, foi apresentada como amostra (Anexo à 1ª Impugnação, item 1).

Assim, está certa a Rcte. de não terem como subsistir as exigências, arroladas nos dois primeiros subitens (1.1 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS, e 1.2 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS "NÃO CONTABILIZADOS ADEQUADAMENTE"), acima questionadas.

Na relação 2.0, a Fiscalização submete à tributação o que considerou "PAGAMENTOS SEM CAUSA E/OU A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS CONTABILIZADOS COMO SUPRIMENTOS DE CAIXA". Todavia, o autuante, na tentativa de dar enquadramento legal à pretensa sonegação, como se verá, se encarregou de demonstrar que somente cabe adição ao lucro, isto é, a glosa, na terminologia fiscal do tributo, quando o resultado do exercício tenha sido desfalcado de parcela que a legislação não autorize, vez que citou como infringidos os artigos "197 e 236-parág.5º-"a" combs, c/237-inc .I, todos do RIR/80" (fls.20), aos quais acrescentou às fls. 07, os artigos 154; 157 e §1º, 192 e 387, I, do RIR/80.

Ainda será demonstrado pela transcrição do teor dos dispositivos dados como infringidos, inexistir indicação concreta na ação fiscalizadora, vez que, embora a Fiscalização tenha destacado o título DESPESAS INDEDUTÍVEIS, não demonstrou que itens estavam sendo glosados.

Na ausência de aprofundamento da questão, optou

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

o autuante pelo mais cômodo caminho: indicar como redutoras do Resultado do Exercício os valores que pela sistemática contábil inicialmente são debitados nas contas Caixa e creditados na conta da origem dos recursos, no caso, a Conta Bancos e, após, são debitados à conta que representar a transação e creditados à conta CAIXA, fazendo, deste modo, tabula rasa dos princípios da legalidade e tipicidade da tributação, como será ressaltado.

Adotou o Fisco como fundamento para a pretensa e fantástica sonegação o indigitado "RAZÃO 2" e num insignificante número de documentos, ilicitamente ofertados pelo apócrifo documento de fls. 272, e o que é pior ainda, vez que tomou a parte pelo todo, como se efetivamente para cada operação montada no apócrifo mapa fosse apresentado um documento, o que seria o natural se de "Caixa 2" se tratasse.

Valendo-se desse reduzidíssimo número de documentos administrativos internos, que, como já se disse, ou estão devidamente representados na Contabilidade ou não passaram de meras intenções, sendo certo, todavia, que aqueles cujas operações não estejam representados na Contabilidade também não se prestam para fundamentar a tributação aqui pretendida, dado não haverem reduzido o RESULTADO DO EXERCÍCIO, como tecnicamente será demonstrado.

Salta aos olhos a contradição da própria conclusão fiscal, pois, quando qualquer importância é contabilizada como SUPRIMENTO DE CAIXA (no caso, mediante débito à conta CAIXA e crédito à conta BANCOS), jamais se estará aumentando ou reduzindo o resultado do exercício, isto é, praticando sonegação. Este efeito ou consequência somente se alcança quando se movimentam Contas que na teoria materialista são classificadas como CONTAS DIFERENCIAIS, isto é, contas de RECEITA ou DESPESA (estas registrando: retribuições de uma maneira geral - salários, retiradas, comissões, aluguéis, juros-; todas as espécies de despesas de manutenção; bonificações etc.). As contas diferenciais se encerram no final do exercício, transferindo seus valores para a Conta RESULTADO DO EXERCÍCIO (que é a base do lucro real), aumentando-o (se de receita) ou reduzindo-o (se despesa).

Por outro lado, a movimentação das Contas que naquela teoria se classificam como INTEGRAIS (entre as quais se encontram a Conta CAIXA e a Conta BANCOS)

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

não alteram o RESULTADO DO EXERCÍCIO, elas apenas traduzem mutações patrimoniais (para efeito de resultado tributável, tanto faz que o dinheiro esteja no Banco, como no Caixa, como aplicado em Bens do Imobilizado). Se o FISCO conclui que aquele dinheiro foi utilizado para fins diferentes daqueles mostrados na Contabilidade: para submeter o respectivo montante à tributação, deverá ele comprovar que efetivamente a sua saída diminuiu o RESULTADO DO EXERCÍCIO, perquirindo da existência de outros lançamentos a débito de uma das contas de despesas, pois, só assim, se poderia provar a efetiva redução dos resultados que deveriam ser submetidos à tributação.

Como foi dito na correspondência endereçada ao senhor autuante, em 11/07/95 (fls. 1755/7), os recursos, que, num primeiro momento, sejam contabilizados a débito de CAIXA (ainda que se admitisse, só para argumentar, estivessem apenas dando entrada no Caixa teoricamente): nessa oportunidade, não alteram o resultado do exercício; num segundo momento, quando o CAIXA for creditado pela saída, o lançamento a débito da conta que representar o destino é que poderá alterar o resultado do exercício, se a conta debitada for de custos ou despesas, pois o destino poderá ser a compra de um bem do ativo, influenciando a conta de resultado através de depreciações, nos anos futuros.

Daí ter a fiscalizada, no documento de fls.1688/98 e 1753/57 e outros, declarado que "pela sistemática contábil adotada pela solicitada na conta Caixa da Filial Recife-PE, os valores se compreendem em outras verbas que terminam por repercutir no resultado como custo ou despesa". Não existindo aí qualquer equívoco e muito menos confissão de desvio de recursos, porque, após o dinheiro ter dado entrada em CAIXA, simultânea ou posteriormente ele saiu, e essa saída quando contabilizada a débito: a) de contas de custos/ despesas, ou; b) na compra de bens que se desgastam com tempo, acabam repercutindo no resultado do exercício, seja de imediato, no primeiro caso (alínea "a"); seja paulatinamente no futuro, no segundo caso (alínea "b").

Pois bem, essa correta informação, foi absurda e erroneamente interpretada, sendo reiteradamente invocada pela Fiscalização como prova da pretensa sonegação, o que talvez somente possa ser justificado pela obnubilação do objetivo a ser alcançado nesta terceira autuação, referente aos mesmos exercícios sociais

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

já examinados pelo exame de escrita encerrado em 12/07/94: acusá-la de sonegação fraudulenta.

O próprio autuante, como já assinalado, na tentativa de dar enquadramento legal à pretensa sonegação, se encarregou de demonstrar que somente cabe adição ao lucro, isto é, a glosa, na terminologia fiscal do tributo, quando o resultado do exercício tenha sido desfalcado de parcela que a legislação não autorize, vez que citou como infringidos os artigos "197 e 236-parág.5º-"a" combs, c/237-inc.I, todos do RIR/80" (fls.20), aos quais acrescentou às fls. 07, os artigos 154; 157 e §1º, 192 e 387, I, do RIR/80; todos eles integrando o auto, nos termos do declarado no item 6 dos frontispício do AUTO DE INFRAÇÃO (fls. 04).

Com efeito, quando o autuante indicou os arts. 192; 197 e 387, inc. I, ambos do RIR/80, deixou claro que estava fazendo o impossível, ou seja, glosando custos e/ou despesas que não tendo sido contabilizadas, nunca chegaram a reduzir o lucro do exercício, contrariando o declarado nos próprios dispositivos regulamentares invocados, além de não demonstrar que itens estavam sendo glosados, pois, aparentemente, parece que, quando procedeu à autuação tinha em mente coisas totalmente diferentes, dada a diversidade de fundamentos para as glosas.

Realmente, enquanto o artigo 197 do RIR/80 declara não serem dedutíveis para efeitos tributários (isto é, não podem ser debitadas às contas que influenciam negativamente o resultado do exercício, ou seja, às contas de despesas) as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, nas condições que menciona, literalmente:

"Art. 197 - Não são dedutíveis as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento."

Ora, é sabido que, quando se debita a Conta Caixa e se credita a Conta Bancos nenhum valor é debitado a qualquer conta de despesas, seja ela de comissões, ou represente ela qualquer outra natureza, vez

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

que a Conta Caixa não interfere na conta de Resultado do Exercício. Ela é uma conta integral, enquanto que a conta para influenciar negativamente o RESULTADO DO EXERCÍCIO: forçosamente terá de ser diferencial; e

Por sua vez, no artigo 236-parág.5º-"a" combs, c/237-inc.I, ambos do RIR/80" (fls.20), ambos citados na capitulação da infração se declara:

"Art. 236 - A despesa operacional relativa à remuneração dos sócios, diretores ou administradores de sociedades comerciais ou civis, de qualquer espécie, inclusive os membros do conselho de administração, assim como a dos titulares das empresas individuais, não poderá exceder, para cada beneficiário (...)

.....

§5º - Não serão dedutíveis na determinação do lucro real:

a) as retiradas não debitadas em custos ou despesas operacionais, ou contas subsidiárias e as que, mesmo escrituradas nessas contas, não correspondam a remuneração mensal fixa por prestação de serviços;"

Pergunta-se: o que foi glosado? O pagamento "de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento." ,ou "as retiradas não debitadas em custos ou despesas operacionais, ou contas subsidiárias e as que, mesmo escrituradas nessas contas, não correspondam a remuneração mensal fixa por prestação de serviços;"? e, pior ainda: qual foi a conta de custos, despesas, encargos, provisões, participações etc. debitada, cujos valores tenham reduzido indevidamente o lucro líquido para que o valor possa ser adicionado ao lucro líquido do exercício, como expressamente se declara no Art. 387, inciso I, do RIR/80, para que este dispositivo pudesse ser invocado como fundamento da exigência referente a este item, o qual estabelece, *ipsis litteris*:

"Art. 387 - Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do exercício:

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Regulamento, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;" (realces da transcrição)

Observe-se que os demais artigos mencionados:

a) o 154 e 157, §1º, e 192, limitam-se a definir o que é lucro real, declarar que a escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte e esclarecer quais as normas que devem ser aplicadas aos custos e despesas operacionais, respectivamente;

b) o 237, inc. I, deve ter sido mencionado por equívoco, vez que ele não tem incisos.

Portanto, como nada se pode adicionar ao Resultado do Exercício, vez que nada foi deduzido na apuração do lucro líquido do exercício! Fica prejudicada a natureza de toda e qualquer dedução, seja ela de comissões, ou retiradas.

É evidente que somente se pode glosar o que anteriormente foi registrado e esse registro para influenciar o resultado do exercício terá de ser feito em conta de despesa (diferencial). Jamais em conta integral, como o é a Conta CAIXA.

Ainda cabe assinalar que, embora exclusivamente para argumentar, se verdadeiros fossem os fatos objeto da montagem, o que a lei faculta ao Fisco, quando este prova (e não simplesmente alega) que os recursos levados a débito de Caixa, foram efetivamente desviados, isto é, não se encontravam em Caixa para dar suporte às operações posteriores (aquelas que efetivamente podiam dar origem à redução do resultado, como já exposto), é recompor o saldo de Caixa, realizando a tributação, com fundamento no disposto no Art. 12, §2º, do Decreto-lei nº1.598/77, consolidado no Art. 180 do RIR/80, onde se dispõe:

"Art. 180 - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa (...) autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção."

Pois, não tendo, em hipótese alguma, havido re-

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

dução do resultado do exercício, dado que o Fisco somente aponta a movimentação de contas integrais (isto é, aquelas que não influenciam o resultado do exercício): não faz qualquer sentido glosar e em consequência adicionar ao lucro real, o que antes não foi deduzido contabilmente, daí o absurdo da capitulação pretendida.

Neste sentido é a jurisprudência do Colendo 1º Conselho de Contribuintes e da Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se colhe das ementas objeto, entre outros, dos Acórdãos nºs-105.03.513, prolatado pela 5ª Câmara do 1º Conselho, em 28/08/89, e nº-CSRF/01-01.568, de 12/08/93, prolatado pela CÂMARA SUPERIOR, verbis:

"OMISSAO DE RECEITAS - Saldo Credor de Caixa - A suspeita de que cheques emitidos pela empresa para pagamento de seus compromissos tenham servido a outros objetivos, recomenda o aprofundamento da ação fiscal, não justificando, por si só, o procedimento de se excluir do movimento de "Caixa" os valores de tais cheques, para determinação de saldo credor na conta." (Ac.105-03.513)

"OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA"

A simples suspeita de que cheques emitidos pela empresa para pagamentos de seus compromissos tenham servido a outros objetivos, em verdade é um indício de ilícito fiscal, mas não é elemento que, por si só, justifique o procedimento de exclusão de tais valores questionados da conta "Caixa", para eventual determinação do saldo credor na conta." (Acórdão nº-CSRF/01-01.568)

Como se verifica das transcrições, se o Fisco, nesses dois casos, não teve êxito, o fato não decorreu da incorreta interpretação e do enquadramento legal do fato tributável, mas da falta do devido aprofundamento da ação fiscal na recomposição do saldo de caixa, como acabamos de demonstrar nestes autos.

A presente exigência não pode prosperar, porque não foi provada, nestes autos, qualquer imputação indevida de despesas a qualquer que fosse a conta. Do contrário teria que ser apontada a conta e depois proceder-se à glosa, o que no caso também não ocorreu. Preferiu a Fiscalização substituir a pesquisa

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

dessas supostas irregularidades pela presunção de que elas ocorreram. Por tudo isso, acima de tudo, a formalização da exigência deixa de atender a certos requisitos essenciais ao lançamento tributário, decorrentes do princípio da legalidade e do PRINCÍPIO DA TIPICIDADE CERRADA DA TRIBUTAÇÃO, sobre o qual o mestre ALBERTO XAVIER, em sua obra "Os Princípios da Legalidade e da Tipicidade da Tributação (Rev. do Tribunais, 1978, pág. 72 e seguintes), assim se manifestou:

...(transcrição omitida, mas lida em sessão)...

Finalmente, para demonstrar a inconsistência da ilação fiscal (pois, no caso, sequer de presunção se pode falar, por falta de texto legal que a autorize), materializada no elevado e desarrazoado crédito fiscal exigido, a impugnante, a título de amostragem, apresentou os documentos constantes do anexo à primeira impugnação; o que, além de corroborar todo o acima exposto, também acaba por comprovar, no mérito, a fragilidade do procedimento fiscal (Anexo à 1ª Impugnação, item 3)".

Como, em face da decisão favorável em 1ª instância, no recurso voluntário, não se cuidou da matéria objeto do item "3 - SUPERAVALIAÇÃO DO SALDO DEVEDOR DA CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO, EM FUNÇÃO DA FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE LUCROS DISTRIBUÍDOS, REPRESENTADOS POR PAGAMENTOS A TERCEIROS", reproduzem-se aqui as alegações de defesa, verbis:

"Preliminarmente, ainda que verdade fosse o afirmado, o que se contesta de forma cabal, a exigência não poderia prosperar, eis que, para o cálculo da suposta correção monetária (base de cálculo do tributo), foi aplicado o índice cheio de inflação referente ao próprio exercício fiscal em que a Fiscalização supos ter ocorrido a distribuição do lucro. Quer dizer, fez de conta (mais uma vez), sem qualquer prova efetiva, que todos os pagamentos tivessem ocorrido e houvessem sido efetuados no dia primeiro de cada exercício.

Também em preliminar, se verifica verdadeiro

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

cerceamento do direito de defesa, vez que não foi cumprido o mandamento previsto no art. 10, inciso IV, do Processo Administrativo Fiscal, ou melhor, talvez propositadamente, tenha sido atendido em demasia para impedir qualquer análise mais séria do dispositivo legal aplicável à espécie, que na verdade inexistente, como será demonstrado posteriormente.

Efetivamente, o autuante, na tentativa de dar enquadramento legal ao que inexistiu, se encarregou de inviabilizar qualquer defesa, quando inicialmente deu como infringidos os artigos "347, 348 (c/alt.do art.22 do DL 2287/86), 352, 353, 356 e 362, todos do RIR/80" (fls.20), aos quais acrescentou às fls. 08, mais os artigos 4º, 8º, 10, 11, 12, 15, 16 e 19 da Lei nº7.799/89; e Art. 387, inc. I, do RIR/80; todos eles integrando o auto, nos termos do declarado no item 6 dos frontispício do AUTO DE INFRAÇÃO (fls. 04).

Na verdade, a exemplo do que ocorreu, com a tipificação e enquadramento legal dos fatos apontados no subitem 2.0, os fatos descritos no subitem 3.0 foram enquadrados em quase todos os dispositivos do Regulamento e da nova Lei, disciplinadora da correção monetária do balanço, não só do Passivo, como também do Ativo. Sem especificar os incisos, alíneas ou parágrafos dos artigos infringidos e tendo invocado também no suposto "enquadramento" dispositivos da Lei nº7.799, de 10/07/89, que, aparentemente parece nada terem a ver com os fatos mencionados no subitem 3.0, dado disciplinarem A OBSERVÂNCIA DO REGISTRO DOS BENS NO ATIVO PERMANENTE (art. 11); A FORMA DE IDENTIFICAÇÃO DOS BENS NO ATIVO IMOBILIZADO (art.12); e ainda representar toda a Subseção II (do Capítulo II, Seção II) que trata DA FORMA DE TRANSPOSIÇÃO DOS LANÇAMENTOS DE ESCRITURAÇÃO PARA O RAZÃO AUXILIAR EM BTN FISCAL (art. 16) e outros que, embora menos pitorescos, parece nada terem a ver com os fatos descritos no subitem 3.0 da FOLHA DE CONTINUAÇÃO Nº05 DO AUTO DE INFRAÇÃO (fls. 20 dos autos): não se pode reconhecer ter sido cumprido o que a lei considera essencial ao legítimo direito de defesa.

Sem dúvida, esse procedimento da Fiscalização é consequência da imprescindível previsão legal para exigir o tributo pleiteado neste subitem.

Ad argumentadum, ainda que os pagamentos tivessem sido efetuados, o que se nega peremptoriamente,

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

para submeter esses valores à tributação, mister se fazia que o legislador autorizasse o Fisco a reduzir a base de cálculo da correção monetária do patrimônio líquido, a exemplo do que ocorreu com a distribuição antecipada de lucros, objeto do art. 6º, do Decreto-lei nº2.341/87, quando estabeleceu que os lucros ou dividendos pagos ou creditados por conta de resultado no período-base ainda não encerrado seriam registrados em conta retificadora de Lucros e Prejuízos Acumulados, cujo saldo será corrigido monetariamente, na forma daquele Decreto-lei.

Ora, se contabilmente nada saiu do Caixa, também não reduziu o lucro do exercício e, como fora desses casos inexistente norma que autorize o procedimento adotado pela Fiscalização, estando a exigência fiscal jungida ao princípio da legalidade, ela é insubsistente.

A bem da verdade, o próprio autuante, ao mencionar às fls. 08, o art. 387, inc. I, do RIR/80, onde se declara:

"Art. 387 - Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do exercício:

I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Regulamento, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;"

na tentativa de enquadramento legal, se encarregou de demonstrar que somente cabe adição ao lucro, isto é, a glosa na terminologia fiscal do tributo, quando o resultado do exercício tenha sido desfalcado de parcela que a legislação não autorize. O que não ocorreu na presente hipótese, seja porque inexistente prova de pagamento, seja por falta de contabilização que desfalcasse o resultado do exercício, como alega a própria Fiscalização.

No mérito, além de a autuada desconhecer e não ter como descobrir qual a origem dos valores relacionados no Anexo (subitem 4.2), ainda se verifica que a Fiscalização relacionou como pagamentos não contabilizados a beneficiários não identificados o valor de CR\$8.340.000,00, já objeto de autuação anterior (Anexo, subitem 4.3)

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

Finalmente, com relação aos processos ditos reflexos ou decorrentes, independentemente, das preliminares específicas que serão apresentadas quanto a cada um dos tributos abaixo relacionados, a recorrente adota quanto ao mérito, como suas razões de defesa, as apresentadas nos autos do processo do IRPJ, dado ser certo que o que vier a ser decidido nos autos do processo matriz, alcançará o procedimento reflexo.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

Em preliminar, verifica-se que, tendo sido invocado como fundamento para formalizar a exigência deste tributo, exclusivamente, o disposto no art. 8º do Decreto-lei nº2.065, de 26.12.88, tal exigência não procede, em virtude de esse tributo não ser mais exigível a partir de 1989, em face da revogação do dispositivo legal que autorizava a cobrança (o art. 8º do DL 2.065/83) pelos arts. 35 e 36 da Lei nº7.713/88, como reiteradamente têm entendido as diversas Câmaras do 1º Conselho de Contribuintes. (Vejam-se, entre outros, os Acórdãos nºs-101-86.974 e 101-87.722).

Esse entendimento assenta em três premissas básicas, a saber:

... (transcrição omitida, mas lida em sessão ...)

A matéria inclusive foi objeto de consulta formulado pelo atual Secretário da Receita Federal ao senhor Procurador-Geral da Fazenda Nacional em 19/05/95, através do MEMO/SRF/GAB/Nº626, onde se declara que face à divergência de interpretação entre a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação - COSIT e as diversas Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, indava o Senhor Secretário da Receita Federal "se o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065, de 1983, foi revogado pelos arts. 35 e 36 da Lei nº7.713, de 1988."

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional emitiu o PARECER - PGFN/CAT/Nº 736/95, aprovado pelo seu atual Procurador-Chefe, em cuja ementa deixa bem clara a revogação do art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 (que fundamentou a presente exigência), ao consignar, literalmente:

.....

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

O art. 36, parágrafo único, alínea "a" da Lei nº 7.713/88, ao instituir a incidência do imposto na fonte à alíquota de 8% sobre os lucros que não hajam sido tributados na forma do art. 35, revogou, a partir de 01.01.89, o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, por estarem compreendidos no primeiro dispositivo os valores omitidos ou reduzidos na determinação do lucro líquido do exercício, sem distinguir entre as formas, espontânea ou de ofício, de sua apuração.

O art. 44 da Lei nº 8.541/92 restabeleceu, a partir de 01.01.93, a incidência da alíquota de 25%, exclusivamente na fonte, tão somente em relação às parcelas acrescidas ao lucro líquido como redução indevida deste ou como omissão de receita, apuradas em ação fiscal, quando representarem valores disponíveis por seus presumidos beneficiários."

Em face desse entendimento, o Coordenador-Geral do Sistema de Fiscalização, através do MEMO/COFIS/GAB/Nº 9500603 dirigido a todos os "Chefes DI-FIS/SRRF de 1ª a 10ª RF", encaminhou cópia do referido Parecer, solicitando "ampla divulgação no âmbito dessa Região."

Portanto, conclui-se que somente por desconhecimento desse expediente e que o Senhor Delegado da Receita Federal de Julgamento, na Cidade do Rio de Janeiro, deve ter mantido essa exigência, o que se espera não aconteça quando do julgamento por essa Superior Instância.

FINSOCIAL/FATURAMENTO

Também em preliminar, verifica-se que a ora impugnante jamais deveria o tributo no montante que lhe está sendo exigido a título de contribuição para o FINSOCIAL porque, como se demonstrará, o tributo e respectivos encargos não foram calculados de acordo com as normas legais e constitucionais.

Com efeito, observa-se que, para a fundamentar a presente exigência, foi invocado o disposto no art. 28 da Lei nº 7.738/89. Ocorre que todas as alterações introduzidas na legislação do FINSOCIAL, após a vigência da Constituição Federal de 1988, foram declaradas inconstitucionais pelo Colendo SUPREMO TRIBUNAL

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

FEDERAL. Segundo reiterada jurisprudência da mais alta Corte de Justiça (o S.T.F.) e também dos Tribunais Regionais Federais, a alíquota máxima é de 0,5%, pois embora o FINSOCIAL, instituído pelo Decreto-lei nº1.940/82, tenha sido recepcionado pela Constituição Federal de 1988 como CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, foram declarados inconstitucionais todos os dispositivos dos diplomas posteriores à Carta de 1988, inclusive o Art. 9º da Lei nº.7.689, de 15.12.88; Art.7º da Lei nº7.787, de 30.06.89; Art. 1º da Lei nº7.894, de 24.11.89, e art.1º da Lei nº8.147, de 28.12.90, que, alterando a base de cálculo e majorando as alíquotas, não observaram a exigência constitucional de lei de quorum qualificado - Lei Complementar (art. 195, §4º, combinado com o art. 154, inc. I, da Constituição Federal, como se comprova com a transcrição das seguintes ementas:

...(transcrição omitida, mas lida em sessão) ...

PIS/RECEITA OPERACIONAL

A exemplo do que ocorre com o FINSOCIAL/FATURAMENTO, também em preliminar, verifica-se que a ora impugnante NÃO deve o tributo que lhe está sendo exigido a título de contribuição para o PLANO DE INTEGRAÇÃO SOCIAL porque, de há muito foram declarados inconstitucionais pelo Colendo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL os dispositivos dois decretos-leis, invocados para fundamentar a exigência (o art. 1º dos Decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88). O mesmo ocorrendo com a reiterada jurisprudência dos Tribunais Regionais Federais, segundo a qual não prevalecem as alterações levadas a efeito pelos Decretos-leis nºs. 2.445/88 e 2.449/88, que visavam alterar a sistemática da contribuição para o PIS, como se comprova com a transcrição das seguintes ementas das decisões prolatadas pelas duas Turmas do Colendo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL e pelo próprio Pleno deste Sodalício, verbis:

...(transcrição omitida, mas lida em sessão) ...

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

A exemplo do que ocorre com o PIS/RECEITA OPERACIONAL, também em preliminar, verifica-se que a ora impugnante NÃO deve o tributo que lhe está sendo exigido, vez que o Colendo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, em sessão plenária de 30/06/95 declarou inconstitucional os ditames do art. 35 da Lei nº7.713/88, quando o

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

destinatário da norma for ACIONISTA, verbis:

"IMPOSTO DE RENDA - RETENÇÃO NA FONTE -
ACIONISTA

O dispositivo invocado para fundamentar a exigência (o artigo 35 da Lei nº7.713/88) é inconstitucional, ao revelar como fato gerador do imposto de renda na modalidade "desconto na fonte", relativamente aos acionistas, a simples apuração, pela sociedade e na data do encerramento do período-base, do lucro líquido, já que o fenômeno não implica qualquer das espécies de disponibilidade versadas no artigo 43 do Código Tributário Nacional, isto diante da Lei nº6.404/76."

Do mesmo modo, apreciando a mesma matéria, consignou o ilustre Juiz HUGO DE BRITO MACHADO, quando do julgamento do AMS 27.324-PE:

(...) Mas a distribuição, repita-se, pode em muitos casos não ocorrer. Basta que a pessoa jurídica, depois de ter tido o lucro, tenha um prejuízo que o supere. Distribuição não haverá. Aliás, mesmo sem prejuízo, pode não haver distribuição, em face da necessidade de novos investimentos pela pessoa jurídica."

Nesse julgado ficou assentado:

Tributário. Imposto de Renda na fonte sobre o lucro líquido. Inconstitucionalidade. - No sistema tributário brasileiro, temos imposto de renda de pessoa jurídica e imposto de renda de pessoa física, como coisas distintas, prevalecendo o reconhecimento, para fins tributários, da distinção que se faz entre o patrimônio da pessoa jurídica e o patrimônio de seus sócios ou acionistas. - Sem a aquisição de disponibilidade econômica, ou jurídica, não se configura a renda, capaz de ensejar a incidência do imposto. Uma eventual valorização de ações não consubstancia essa disponibilidade, que de resto não acontece com a valorização de outros bens. - Apelação provida. Segurança deferida." (Ac. un da 1ª T do TRF da 5ª R).

Deste modo, independente das alegações de mérito dispendidas por ocasião da apreciação da incidência

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

do IRPJ sobre as mesmas parcelas, a presente exigência também não pode prevalecer.

É evidente que as autoridades administrativas, como recomenda o bom senso, devem seguir, desde logo, a orientação especialmente firmada pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, sobretudo quando este interpreta a Constituição, sendo exatamente esta a conduta adotada quando no Boletim Central Extraordinário nº048, de 08.05.93, instrumento de comunicação interna da Receita Federal, diz que:

"os parcelamentos concedidos, relativos ao Fin-social e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido podem levar em consideração as decisões já proferidas pelo STF".

Insistir na manutenção de exigências fiscais que contrariem as decisões daqueles que têm a competência privativa para a interpretação, em última instância, das leis frente aos dispositivos constitucionais: é, além de persistir no erro, colaborar para entulhar o Poder Judiciário com processos desnecessários e levar a União a arrostar com os elevados ônus da sucumbência (custas judiciais e honorários advocatícios). Enfim, deixar de atender aos próprios objetivos para a qual foi instituída a justiça administrativa.

DA INCORRETA APLICAÇÃO NO CÁLCULO DOS JUROS DE MORA

Observa-se ainda que, além de no mérito, as autuações merecerem reexame, pois, como demonstrado, também os acréscimos legais não foram adequadamente calculados, dado que, mesmo nos casos em que é devida qualquer parcela, não é possível a cobrança da TRD, no período de 01/02/91 a 01/08/91, visto que nesse período não seria possível cogitar-se de aplicação retroativa do dispositivo que dispôs sobre a matéria, em substituição às normas antes vigentes e declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal e acatada pelo Poder Executivo. Tanto assim, que foi editada a Lei nº 8.218, em agosto de 1991, adequando a cobrança do mencionado encargo à decisão da Suprema Corte, passando a tratá-lo como juros de mora, cobrança essa de que somente se pode cogitar a partir da edição da nova lei, conforme decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, consubstanciada no Acórdão nº CSRF/01-01.773, de 17/10/94, em cuja ementa se declara:



PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no par. 4º do art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada como juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218."

Essa decisão da Instância Superior veio a ratificar anteriores julgados de diversas Câmaras dos três Conselhos de Contribuintes e reformar as decisões de outras Câmaras que assim não entendiam, como é o caso do exemplo mencionado na decisão recorrida. Assinale-se que essa decisão da superior instância administrativa, passou a ser expressamente adotada como paradigma pelas Câmaras que não adotavam esse entendimento. Portanto, é de se excluir do seu cômputo a importância relativa ao período de fevereiro a julho de 1991.

Com relação aos fundamentos adotados pela decisão recorrida para a exclusão do agravamento da multa, bem como das demais parcelas excluídas das diversas incidências, em face da interposição do recurso de ofício, à ora Rcte. só lhe resta aguardar a apreciação por esse Tribunal Administrativo, o que espera seja feito também levando em consideração as demais razões constante das impugnações apresentadas em 31/08/95 e 16/11/95 e os fundamentos apresentados neste apelo visando à exclusão total das exigências fiscais objeto dos presentes autos.

VII - DAS CONTRA-RAZÕES AO RECURSO

Em contra-razões ao recurso, como previsto na Portaria -MF- nº260 de 4/10/95, o Procurador que as subscreve (fls. 2913/2931) levanta três preliminares, a saber: a primeira, que intitula ser interesse do TESOURO NACIONAL, é para valer-se das contra-razões ao recurso para representar penalmente contra a autuada, vez que, tendo a Fiscalização capitulado as infrações como crime de sonegação fiscal, não consta dos autos a medida determinada pelo art. 1º, inc.II, do Decreto nº982/93; a se-

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

gunda, que declara ser TÉCNICA DA FAZENDA NACIONAL, é para pleitear o direito não so contra-arrazoar os fundamentos do recurso, mas também atacar os fundamentos da decisão recorrida, quando esta tenha sido contrária aos interesses da Fazenda Nacional, como ocorre perante o Poder Judiciário, em face do disposto no art.5º, inciso LV, da Constituição Federal, onde se declara que "aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela interentes"; a terceira, diz respeito à INCOMPATIBILIDADE DE COEXISTÊNCIA DA VIA ADMINISTRATIVA COM A VIA JUDICIAL, especialmente quanto a EVENTUAL coincidência quanto a tributo, suas tributações decorrentes e períodos de competência respectivos, arrolando uma série de processos judiciais em que a Rcte. seria parte, mas sem especificar qualquer um que diga respeito às incidências aqui cogitadas.

No mérito alega, em preliminar, discordar da decisão singular que desclassificou como elemento de prova o que intitula de "CAIXA 2", vez que a autoridade julgadora singular deixou de examinar o NEXO DE CAUSALIDADE entre o consignado nestes autos o que consta do Proc.-10.480-005.743/94-37, onde foi autorizado o REEXAME da escrita. Quando, porém, passa a analisar o mérito escreve que em face do exame da documentação pela autoridade, a desclassificação do "RAZAO 2" , assume efeito de mera argumentação.

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

Pronunciando-se sobre cada uma das infrações apontadas pela Fiscalização, em face da decisão singular e do recurso, quanto aos dois itens qualificados como OMISSÃO DE RECEITA (Depósitos Bancários não Contabilizados e Depósitos Bancários não Contabilizados Adequadamente) diz que, tal como equacionado pela decisão recorrida a matéria é de prova; que a autoridade de primeiro grau feriu cada valor lançado pelo auto confrontando-o com a documentação encontrada e que a Rcte. não infirma a decisão com NOVOS documentos, sequer contestando os valores da autuação, ao contrário do procedimento da ilustre autoridade julgadora que avaliou UM A UM, cada valor glosado e admitido como comprovado.

Referindo-se ao item PAGAMENTOS SEM CAUSA E/OU A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS, CONTABILIZADOS COMO SUPRIMENTO DE CAIXA, declara que como decorrência do procedimento da Rcte. os saldos diários de caixa de elevavam ficticiamente no decorrer dos meses, para ao final deles, reduzir os montantes a níveis próximos de zero e que os argumentos da Rcte. não infirmam os fatos, não subsistindo "diante dos fundamentos da decisão recorrida".

Na análise dos PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS E NÃO CONTABILIZADOS discorda a Procuradoria da decisão recorrida, dizendo que na autuação não se faz qualquer referência à distribuição disfarçada de lucros, tendo a decisão inter-

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

pretado inadequadamente a autuação, acrescentando o elemento novo disfarçada e que para efeito de afetarem o saldo devedor da correção monetária não tem que ser necessariamente distribuídos de forma disfarçada.

Com relação aos processos ditos decorrentes ou reflexos escreve que: a) o IMPOSTO DE RENDA NA FONTE é devido, pois o Parecer exarado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e do Ato do Coordenador do Sistema de Tributação não são atos de EFICÁCIA NORMATIVA, não vinculando, portanto, os atos da Secretaria da Receita Federal; b) o FINSOCIAL/FATURAMENTO também é devido dado qualificar-se, juridicamente como adicional do imposto de renda e com essa natureza foi recepcionado pela Constituição de 1988; c) as decisões do do Supremo Tribunal Federal sobre o IMPOSTO SOBRE LUCRO LÍQUIDO e sobre PIS não se aplicam à Rcte. vez que não foram proferidas em ação direta de inconstitucionalidade; d) quanto aos demais reflexos, nada a acrescentar porque o recurso sobre eles não se manifestou.

Quanto às razões de recurso sobre a TRD são improcedentes, vez que o art. 30 da Lei nº8.218/91, que deu nova redação ao art. 9º da Lei 7.177/91, continua vigindo.

Conclui o Senhor Procurador a sua peça de contra-razões, dizendo que:

Em face do exposto espera a Recorrida, conhecimento por este Egrégio Conselho das preliminares le-

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSOS NºS-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

vantadas, bem assim o acolhimento do que nelas está pleiteado como demonstração dessa Casa de seu respeito ao pleno exercício de defesa da Recorrida, e por derradeiro, no mérito, a rejeição in totum das razões do apelo da Recorrente, mantida a r. decisão de primeira instância, pelos seus jurídicos fundamentos."

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
PROCESSOS Nº-10.768-018.545/95-34,
Acórdão nr. 101-90.149 10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

V O T O

Conselheiro Jezer de Oliveira Candido, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e assente em lei e o recurso de ofício preenche as condições de admissibilidades, portanto, ambos devem ser conhecidos.

Como visto do Relatório, nos presentes autos não está em questionamento a exigência de qualquer tributo decorrente do pagamento ao esquema PC ou a qualquer outro político. Isso constituiu o objeto do Auto de Infração, datado de 06/12/93 (Processo nº-10.768-049.758/93-28), cujo pagamento parcelado deu origem ao Proc.nº-10.768-045.384/93-28.

Do mesmo modo, de há muito a Fiscalização estava de posse dos relatórios ou mapas por ela denominados de "Razão 2" e outros documentos, vez que, como se declara na representação fiscal de fls. 173, datada de 05/10/93, já os haviam obtido "de fontes externas a empresa denunciada, em caráter informal" e a própria Fiscalização declarou que eles continham em seu contexto "informações referentes à transferências diversas creditadas ao Caixa Geral, com citação dos cheques utilizados para a sua efetividade e respectivas contrapartidas contábeis" e "a exemplo daqueles objeto de investigação fiscal (ver relatório), foram, também, desviados pela empresa denunciada, tendo como lastro contábil a apropriação dos custos relacionados". Esse fato,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSOS Nº-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

também é confirmado pela decisão recorrida, quando no item 8.2.1.2.2.1, registra "que tais mapas, anexados por cópia (a estes autos) integram o lançamento constante do processo nº10.480-011.952/93-11".

Deste modo, a carta denúncia de fls. 272, que sequer identifica o denunciante, foi utilizada apenas para dar suposto suporte ao presente procedimento fiscal, notadamente no que se refere aos itens 2.0 e 3.0 (PAGAMENTOS A BENEFICIARIOS NAO IDENTIFICADOS).

Dizemos suposto, porque, na verdade, em face do apurado nas investigações levadas a efeito pelo Grupo Especial de Fiscalização, constituído pela Portaria -SRRF, 4ª RF-nº134/93 (fls. 131/145), de cujas conclusões consta a declaração expressa de que os cheques "tiveram destinação diversa da formalmente alegada e contabilizada" e do consignado na Representação Fiscal de fls. 171/174, onde se recomendava a análise das fontes de recursos que lastreavam os registros a débito da conta Caixa Geral, bem como identificar as saídas (desovas, através de créditos de ajuste); bem como efetuar a "Revisão dos lançamentos contábeis (contrapartidas), que lastrearam as saídas supostamente irregulares, provavelmente a título de custo e ou despesas operacionais" e, considerando que tais exames foram levados a efeito

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSOS Nº-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

até 12/07/94, quando foi encerrada fiscalização, com a apuração, entre outros, de saldos credores de caixa, glosas por falta de comprovação de custos e despesas, em montantes elevados, como visto do relatório: os pagamentos, cujos comprovantes por cópia se encontram anexados aos autos, até prova em contrário, podem ter sido liquidados com os recursos referentes àqueles custos e ou despesas glosados por falta de comprovação hábil, através dos autos lavrados em 06/12/93 (Proc.nº10.768-049.758/93-28) e/ou em 12/07/94 (Proc. nº10.768-016.655/94-81), vez que as três autuações (1993, 1994 e 1995) se referem aos mesmos exercícios.

Isso porque só existem duas formas de submeter o valor desses pagamentos à tributação: ou eles foram realizados com receitas não contabilizadas e, como tal, a Fiscalização tem de provar o seu efetivo recebimento e tributar esses valores como omissão de receita; ou, então terá de provar que foram lançados em contas de custos/despesas, reduzindo o resultado do exercício, cabendo nessa hipótese a glosa.

A glosa pressupõe o lançamento de uma parcela em conta redutora do resultado do exercício. Sem a prova do lançamento em uma das contas de despesas (meio redutor do lucro) é obviamente impossível.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSOS Nº-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

Assiste razão à Rcte., quando consigna que o autuante, na tentativa de dar enquadramento legal à pretensa sonegação, se encarregou de demonstrar que somente cabe adição ao lucro, isto é, a glosa, na terminologia fiscal do tributo, quando o resultado do exercício tenha sido desfalcado de parcela que a legislação não autorize, vez que citou como infringidos os artigos "197 e 236-parág.5º-"a" combs, c/237-inc.I, todos do RIR/80" (fls.20)". Acrescente-se que, além de o art. 237 do RIR/80 não ter incisos; os artigos "197 e 236, parág. 5º-"a", tratam de assuntos totalmente diversos, vez que, enquanto o primeiro autoriza a glosa de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, nas condições que menciona; o segundo versa sobre "as retiradas não debitadas em custos ou despesas operacionais, ou contas subsidiárias e as que, mesmo escrituradas nessas contas, não correspondam a remuneração mensal fixa por prestação de serviços;"

Daí indagar a Rcte.: o que foi glosado? O pagamento "de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento." , ou "as retiradas não debitadas em custos ou despesas operacionais, ou contas subsidiárias e as



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSOS Nº-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

que, mesmo escrituradas nessas contas, não correspondam a remuneração mensal fixa por prestação de serviços;"? e, pior ainda: qual foi a conta de custos, despesas, encargos, provisões, participações etc. debitada, cujos valores tenham reduzido indevidamente o lucro líquido para que o valor possa ser adicionado ao lucro líquido do exercício, como expressamente se declara no Art. 387, inciso I, do RIR/80, para que este dispositivo pudesse ser invocado como fundamento da exigência?

Glosar custos e/ou despesas, cuja contabilização a Fiscalização não tenha apontado (hipótese do item 3.0) ou que indique como contabilização a DÉBITO de CAIXA e a CRÉDITO de BANCOS (hipótese do item 2.0), isto é, que tanto num, como no outro caso, não se prove que chegaram a reduzir o lucro do exercício, é, além de inviável, afrontar os próprios dispositivos indicados para fundamentar a exigência.

Nestes casos, para que a Fiscalização possa submeter o respectivo montante à tributação, mediante GLOSA, como foi o caso, deverá ela comprovar que efetivamente a sua saída diminuiu o RESULTADO DO EXERCÍCIO, perquirindo da existência de outros lançamentos a débito de uma das contas de despesas, pois, só assim, se poderia provar a efetiva redução dos resultados que deveriam ser submetidos à tributação.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSOS Nº-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

Como foi dito nas respostas às intimações objeto de transcrição no Relatório deste julgamento (tantas vezes invocadas pela Fiscalização na suposição de que se prestassem para fundamentar as autuações concretizadas em 01/08/95), os recursos, que, num primeiro momento, sejam contabilizados a débito de CAIXA, ainda que se admitisse terem destino diferente daquele indicado, ou seja, estivessem apenas dando entrada no Caixa pró-forma: nessa oportunidade, não alteram o resultado do exercício); pois somente num segundo momento, quando o CAIXA for creditado pela saída, isto é, quando ocorrer a "desova" ou ajuste de Caixa (como consignou a representação fiscal de fls. 171/174), que é o lançamento a débito da conta que representar o destino é que poderá alterar o resultado do exercício, se a conta debitada for de custos ou despesas, pois o destino poderá ser outro que represente apenas desembolso e não despesa propriamente dita.

Portanto, no caso dos autos, a exigência não tem o menor amparo: seja porque os custos e ou despesas que reduziram o resultado dos quatro períodos-base indevidamente já foram objeto de investigação por duas equipes diversas e os resultados submetidos à tributação através dos autos de infração, lavrados em 1993 e 1994, seja porque não apontou a Fiscalização no presente

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSOS Nº-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

procedimento o débito em qualquer conta redutora do exercício, limitando-se simplesmente a apontar a probabilidade da existência de muitos pagamentos e a provar a existência de alguns, mas sem indicar como eles reduziram os resultados dos exercícios correspondentes.

No mínimo o que se pode dizer é que a Fiscalização foi pelo caminho da mera suposição (vez que é impróprio falar-se de presunção por falta de texto legal autorizativo), substituindo a pesquisa aprofundada das alegadas irregularidades, a exemplo do que foi feito em 1993/1994 e como recomendado na representação fiscal de fls. 171/174, pelas recomposições dos saldos de caixa, exame de outras partidas contábeis que entendesse não haverem sido objeto de completa auditoria anteriormente etc.

É certo que a manutenção do que a Fiscalização intitulou de "GLOSA", sem que tenha sido provada nestes autos (ao contrário do que ocorreu na autuação datada de 01/08/94, objeto do Proc.nº10.768-016.655/94-81) a conta indevidamente debitada, isto é, sem qualquer prova de imputação dos desembolsos "glosados" a qualquer que fosse a conta de despesas poderia implicar uma duplicidade de tributação, pois nos autos de infração de 1994 foi exigido o tributo decorrente de glosas de custos/despesas sem documentação hábil, e agora, nos autos lavrados em 1995,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSOS Nº-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

se exige o tributo pelo desembolso, sem que a Fiscalização tenha provado que os recursos desembolsados não foram os mesmos objeto de apropriação como custos/despesas e glosados em 1994, prova a cargo da Fiscalização, pois se fosse exigida da autuada, tratar-se-ia de prova negativa, o que não é admitido em direito.

Ainda seria inviável a procedência do crédito no que se refere ao item 3.0, dado que a Fiscalização, absurdamente, fez de conta que os desembolsos tivessem reduzido o Patrimônio Líquido da empresa "nos exercícios, imediatamente anteriores", aos próprios exercícios fiscais em que supôs ter ocorrido a distribuição do lucro, como consignou na FOLHA DE CONTINUAÇÃO Nº05 DO AUTO DE INFRAÇÃO (fls. 20) e ratificou quando fez o cálculo da suposta correção monetária (base de cálculo do tributo), aplicando o índice cheio de inflação referente ao próprio exercício fiscal.

Outra razão invalidante seria o indiscutível cerceamento do direito de defesa, pois não foi cumprido o mandamento previsto no art. 10, inciso IV, do Processo Administrativo Fiscal, visto que o autuante, na tentativa de dar enquadramento legal, inviabilizou qualquer defesa, quando deu como infringidos os artigos "347, 348 (c/alt.do art.22 do DL 2287/86), 352, 353, 356 e 362, todos do RIR/80" (fls.20), aos quais acrescentou às fls.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSOS Nº-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

08, mais os artigos 4º, 8º, 10, 11, 12, 15, 16 e 19 da Lei nº7.799/89; e Art. 387, inc. I, do RIR/80.

Tem razão a Rcte. quando alega que, tal como sucedeu com a tipificação e enquadramento legal dos fatos apontados no item 2.0, os fatos descritos no item 3.0 foram enquadrados em quase todos os dispositivos do Regulamento e da nova Lei, disciplinadora da correção monetária do balanço, não só do Passivo, como também do Ativo. Sem especificar os incisos, alíneas ou parágrafos dos artigos infringidos e tendo invocado também no suposto "enquadramento" dispositivos da Lei nº7.799, de 10/07/89, que nada tem a ver com os fatos mencionados no subitem 3.0, dado disciplinarem A OBSERVANCIA DO REGISTRO DOS BENS NO ATIVO PERMANENTE (art. 11); A FORMA DE IDENTIFICAÇÃO DOS BENS NO ATIVO IMOBILIZADO (art.12); e ainda representar toda a Subseção II (do Capítulo II, Seção II)", sem qualquer vinculação específica com os fatos descritos no subitem 3.0 da FOLHA DE CONTINUAÇÃO Nº05 DO AUTO DE INFRAÇÃO (fls. 20 dos autos)

Vale acrescentar que, em face da jurisprudência reiterada desta Câmara, a divergência entre o enquadramento legal e a descrição dos fatos, tanto no que se refere ao item 2.0, como ao item 3.0, acarreta nulidade do procedimento, por cerceamento do direito de defesa, face ao disposto no art. 10 do Processo Admi-

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSOS Nº-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

nistrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº70.235/72, como se lê na ementa do Acórdão nº-101-88.316, de 16/05/95.

Assim, não têm como prosperar a exigência constante dos itens referentes a PAGAMENTOS A BENEFICIARIOS NAO IDENTIFICADOS (Relação 2.0 e Relação 3.0).

Passamos agora a apreciação do item OMISSÃO DE RECEITA, começando pelo subitem 1.2 (DEPÓSITOS BANCARIOS NAO CONTABILIZADOS ADEQUADAMENTE)

Em primeiro lugar, a Fiscalização não esclarece em lugar algum dos atos o que significa contabilização inadequada, observando-se da Relação 1.2 (fls. 30/31 dos autos) tratar-se de depósitos constantes dos extratos bancários de contas integrantes do Plano de Contas, tendo a Fiscalização indicado inclusive a folha do Diário onde se encontrava registrada a sua contabilização.

Apesar de a autuada, na sua impugnação questionar: o que o ilustre Auditor Fiscal entende por DEPÓSITOS BANCARIOS "NAO CONTABILIZADOS ADEQUADAMENTE"? Na hipótese de existirem esses depósitos, o que significa estarem contabilizados, mas não "adequadamente"? Por que não estão ADEQUADAMENTE contabilizados? e Onde o prejuízo para o Fisco, notadamente para se exigir

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSOS Nº-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

o tributo com a penalidade própria da SONEGAÇÃO FISCAL (300%)?!

A autoridade julgadora singular também não conseguiu dar uma resposta aceitável, embora tenha examinado todos os termos mencionados na autuação, concluindo-se, porém que assim foram considerados pela Fiscalização porque a autuada não conseguiu indicar a origem mediata dos recursos depositados e que antes haviam sido levados a débito da conta Caixa, que foi donde saíram os recursos para depósito (Débito das contas dos Bancos onde foram efetuados os depósitos e Crédito à conta Caixa Geral).

Essa conclusão deriva do afirmado pela fiscalizada em resposta ao TERMO DE SOLICITAÇÃO FISCAL, datado de 03/06/95, quando instada a "Informar, comprovadamente, a origem dos recursos depositados nas Contas bancárias mantidas pela empresa, conforme está apontada na RELAÇÃO nº 03 anexa, contabilizados a débito da Conta "Banco" e a crédito Conta "Caixa", indicando a tributação dos mesmos ...", respondeu: "... quando os recursos são depositados nos Bancos, cuja contrapartida é a conta Caixa, não se costuma indicar a origem desses recursos depositados, que inclusive, podem ter como origem, um ou mais faturamentos, ou até mesmo anteriores saques em outros bancos. Assim, não é possível, através desses lançamentos, afirmar-se, com precisão, a origem imediata dos recursos depositados, se em outros saques

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSOS Nº-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

bancários, se em um ou mais faturamentos, devidamente contabilizados, já que, todo e qualquer faturamento é, obrigatoriamente, levado à contabilização".

Quando a empresa adota a sistemática de fazer passar por caixa todas as entradas e saídas de recursos, tratando-se de depósitos efetuados em conta integrante do plano de contas, mediante crédito à conta Caixa, a presunção é a de que os recursos tem origem em receitas devidamente contabilizadas. As entradas de recursos no Caixa é que poderiam ter origem em receitas não contabilizadas; embora seja duplamente duvidoso que isso ocorra, vez que, por um lado, era indispensável que a escrita da empresa não obedecesse ao sistema de partidas dobradas (o que sequer foi cogitado); por outro, seria pouco provável que empresário que se preze iria dar entrada no Caixa de receita omitida.

Quando se adota a sistemática de trânsito por caixa de todas as entradas e de todas as saídas, a Conta Caixa é, na verdade, uma conta transitória, sendo a contrapartida que identifica a origem ou destino dos recursos movimentados, inexistindo norma contábil/fiscal (e a Fiscalização também não a indicou) que obrigue a dar entrada ou saída individualizadamente a cada recebimento ou pagamento, dado que poderia tornar inviável tal sistemática. Diferente seria se o Fisco demonstrasse a incon-

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSOS Nº-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

sistência e desclassificasse a escrita, o que não ocorreu no caso. Assim, nestes casos, é na entrada no Caixa e não na saída de Caixa para a conta Bancos que se deve procurar a origem dos recursos depositados.

Aliás, ressalta a Rcte., também não ter a Fiscalização comprovado que a autuada tenha prestado serviços ou vendido qualquer bem sem a escrituração do devido faturamento. O que a Fiscalização apurou é bem o contrário, ou seja, que a fiscalizada para ter o direito de executar obras tivera polpudos desembolsos com *lobby*.

A essa conclusão também já havia chegado o Grupo Fiscal, nomeado pela Portaria-SRRF, 4ª RF- nº134/93, quando concluiu que "embasado nas evidências apuradas e nos elementos documentais examinados, não podemos caracterizar os fatos objeto da denúncia, como vinculados e ou decorrentes de um suposto "caixa 2" na empresa denunciada."

Assim, concluo pela improcedência da exigência, seja pelo exposto, seja pelo fato de que a descrição da infração deixou de atender ao disposto no art. 10, inciso III, do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº70.235/75.

Quanto ao item DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSOS Nº-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

na descrição dos fatos e enquadramento legal, no Auto de Infração, faz-se remissão ao consignado no item 1.1, e se enquadra a infração no disposto nos artigos "157 e parágrafo 1º; 179; 181 e 387, inciso II, do RIR/80". No referido item 1.1 se declara ter ocorrido "falta de escrituração de diversos depósitos feitos em contas-correntes de movimento, de origem não justificadas, constantes dos respectivos extratos bancários (EXT) da C/C nº1005-80, mantida na agência nº995 (Boa Viagem - Recife/PE) do Banco Bamerindus S/A, nos valores a seguir:

DATA	VALOR	MAPA/FLs	DOC./FLs	EXT/FLs
28/02/91	100.000,00	374/80	NIHIL	400
26/03/91	269.820,00	401/06	NIHIL	439
02/12/91	41.625.000,00	204/13	NIHIL	-

TOTAL-ANO-BASE DE 1991: 41.994.820,00

24/03/92	10.000.000,00	NIHIL	905/12	985
----------	---------------	-------	--------	-----

TOTAL-ANO-BASE DE 1992/1º SEMESTRE: 10.000.000,00

Quando a empresa impugnou a exigência alegou que pela capitulação da infração (art. 181), o Fisco concluiu ter ocorrido suprimento, todavia, não fora apontado o supridor e que o dispositivo principal, que a Fiscalização considerou infringido (os outros: ou tratam de meras definições, ou dele são consequência) submetia à tributação os:

... recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista con-

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSOS Nº-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

trolador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas."

Acrescentou com relação ao maior dos 4 (quatro) depósitos arrolados nos dois exercícios, ou seja, quanto ao de CR\$41.625.000,00, que representa mais de 80% (oitenta por cento) do valor tributado, não constar ele, quer do extrato da conta mencionada, quer de qualquer outra, verificando-se que tampouco consta do mapa de folhas 204/13, que foi a fonte indicada da prova da omissão de receita, tendo a autoridade julgadora singular concordado com o alegado e excluído da tributação o referido valor.

Quanto ao segundo maior valor, na importância de CR\$10.000.000,00 (representativo de 18% do montante exigido e que hoje equivale exatamente a apenas 9.216,58 UFIRs), a Fiscalização sequer chegou a apontar o seu registro no Mapa.

Em razão desse fato; no de que ele, em conjunto com os outros dois depósitos representavam menos do que 12.000,00 UFIRs, e no de que a autuada não reconhecia qualquer valia jurídica ao referido mapa (como também concluiu a autoridade julgadora *a quo*), a autuada sequer se preocupou de examinar a contabilização dessas parcelas, notadamente, porque, como alega ela: como explicar-se que todos os supostos "DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO

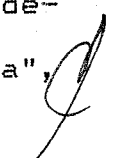
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSOS Nº-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

ACÓRDÃO Nº-101-90.149

CONTABILIZADOS ADEQUADAMENTE" constem do aludido Mapa "Razão II" (e que por esse exclusivo motivo foram pela Fiscalização considerados como se de omissão de receita se tratasse), se estão todos registrados na Contabilidade e aparecem nos extratos bancários (fls. 19 e 30), como o próprio Fisco se encarregou de demonstrar!

É certo que a autoridade julgadora singular detectou o registro desse depósito às fls. 905 (anterior 909) do referido mapa "Razão 2", todavia, levando-se em conta: (a) todo o alegado quando foi examinada a exigência do item anterior (1.2); (b) a insignificância desse valor em conjunto com os demais dois de CR\$100.000,00 e CR\$269.820,00, pois a soma dos três representa menos de 12.000,00 UFIRs, em comparação com os bilhões movimentados mensalmente; e (c) a contraditória capitulação indicada na peça básica de fls.06: impõe a improcedência da exigência. Valendo ressaltar que, mesmo que procedente fosse, tratar-se-ia de simples omissão de receita, jamais de sonegação sujeita a multa de 300%, como a qualificou o autuante; vez que, como declara a Rcte., para que a omissão de receita, origem do alegado "CAIXA 2", pudesse ser elevada à categoria de sonegação, far-se-ia necessário que o Fisco comprovasse que essa omissão de receita decorria da emissão da conhecida "meia nota", "nota calçada",



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSOS Nº-10.768-018.545/95-34,
10.768-051.031/95-54 e
10.768-001.120/96-21

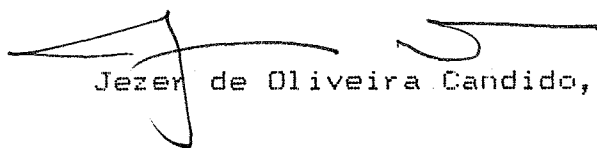
ACÓRDÃO Nº-101-90.149

utilização de talonário de notas fiscais paralelas, utilização de talonário de notas fiscais de terceiro (laranja), ou coisas da mesma espécie.

Quanto à imputação fiscal referente ao suposto atraso na entrega da declaração, nada deve ser acrescentado à decisão singular que julgou improcedente a exigência, vez que embora houvesse Portaria Ministerial que amparava o procedimento da autuada, a Fiscalização desconheceu a sua existência quando da lavratura do Auto de Infração.

Em face de todo o exposto, dou provimento ao recurso voluntário e nego provimento ao recurso de ofício.

Brasília, 18 de setembro de 1996



Jezer de Oliveira Candido, relator.