



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MSR...

Sessão de 24 de abril de 1990

ACÓRDÃO Nº 105-4.310

Recurso nº 95.473 - IRPJ - EXS: 1984 e 1985

Recorrente Cássaro S/A Indústria e Comércio

Racorrido DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM VITÓRIA (ES)

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS

I - PASSIVO FICTÍCIO - A presunção legal de omissão de registro de receitas, contida no artigo 180 do RIR aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980, admite prova de sua inocorrência. A parte não comprovada deve integrar a base de cálculo do tributo.

II - PROVA EMPRESTADA DO FISCO ESTADUAL - Deve ser admitida como tal e, não sendo conclusiva ou não descrevendo adequadamente os fatos, serve tão-somente como ponto de partida para a investigação que deve ser realizada pela fiscalização Federal.

III - SUPRIMENTOS DE CAIXA - Presentes os pressupostos do artigo 181 do RIR em vigor, pode a autoridade tributária arbitrar a receita manipulada à margem da escrituração tendo por base os recursos entregues à empresa, vez que não restaram comprovados: origem e efetivo ingresso das importâncias na conta caixa.

DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - São dedutíveis os gastos efetivamente suportados pela pessoa jurídica, que atendam aos requisitos de necessidade, usualidade e normalidade com os objetivos do empreendimento.

CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - Incabível a exigência da correção monetária dos bens que, a despeito de integrarem o ativo permanente, têm seus valores a-

propriados como despesas operacionais. Ocorrida a glosa da dedutibilidade de tais despesas, não cabe exigir tributo sobre o valor da correção monetária apurada através de procedimento "ex officio". Integra a base de cálculo do imposto de renda o valor da correção monetária dos investimentos efetuados a título de incentivos fiscais.

POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO-
A antecipação de custos ou despesas operacionais configura a hipótese de postergação no pagamento do tributo, sendo exigível a diferença deste, com os acréscimos legais cabíveis.

VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS - DIFERIMENTO DO LUCRO INFLACIONÁRIO - As obrigações da Eletrobrás devem ter seus valores atualizados monetariamente, e o resultado, quando apurado por iniciativa da fiscalização, não está sujeito ao diferimento vez que a opção deve ser exercida por ocasião da entrega da declaração de rendimentos.

Recurso conhecido e parcialmente provido.

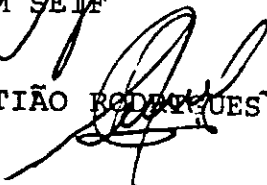
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CÂSSARO S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO,

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as parcelas de CR\$ 8.035.447,36 e CR\$ 64.896.784,00, nos exercícios de 1984 e 1985 (padrão monetário à época), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Rafael Garcia Calderon Barranco (Suplente convocado), Manoel Antonio Gadelha Dias (Suplente convocado) e Marjam Seif, que excluíam menos a parcela da correção monetária dos bens ativáveis mantidas pela Câmara.

Sala das Sessões, em 24 de abril de 1990


MARJAM SEIF

- PRESIDENTE


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL

- RELATOR

Acórdão nº 105-4.310

VISTO EM

DIVA MARIA COSTA CRUZ E REIS - PROCURADORA DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 27 AGO 1990

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: RP Nº/105-0.187

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Aldenor Abrantes, Afonso Celso Mattos Lourenço e Geraldo Agosti Filho.

Conforme determinação contida no despacho da Presidente da CSRF, anexoado às fls. 312 a 315 do processo que deu origem a este acórdão, procedo a correção dos erros datilográficos apontados:

a) no voto, fls. 296 do processo e 17 do acórdão, onde se lê R\$ 9.178.097,00; leia-se R\$... 9.154.247,00;

b) na decisão lavrada, fls. 278v do processo e 1v do acórdão, onde se lê R\$ 64.896.784,00; leia-se R\$ 64.272.934,00.

M. E. F. P.	Primeiro Conselho de Contribuintes
	5ª CÂMARA
	Em 02/ Setembro/ 1993.
	AUZÔNIA EVANGELISTA DE SOUZA
	Chefe de Secretari

Ciente

Alcides Filduque
PRESIDENTE DA 5ª CÂMARA
1ª CC



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10783/006.724/87-01

RECURSO Nº: : 95.473

ACÓRDÃO Nº: : 105-4.310

RECORRENTE : CÁSSARO S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO

R E L A T Ó R I O

CÁSSARO S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CGC-MF sob nº 28.053.296/0001-28, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo Chefe da Divisão de Tributação da DRF em Vitória-ES que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve a exigência do crédito tributário formalizado através do Auto de Infração de fls. 02/06, recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora monocrática.

As irregularidades apuradas pela fiscalização do tributo estão descritas na peça básica como se transcreve:

"1. EXERCÍCIO DE 1984 - ANO-BASE DE 1983

Cr\$

1.1 OMISSÃO DE RECEITA

1.1.1 - Omissão de Receita caracterizada por Passivo Fictício, consubstanciado nas infrações descritas no Quadro Demonstrativo nº 01, item 1, apuradas a partir de informações apresentadas pela empresa em resposta à Intimação de 01/set/87 e Termo de Apreensão, datado de 07/out/87, que fazem parte integrante do presente Auto, com infração ao disposto nos artigos nºs 154, 156, 157 § 1º, 180 e 387, II do RIR/80. aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.....

4.472.496,00

1.1.2 - Omissão de Receita caracterizada pela venda de mercadorias desacobertadas de Nota Fiscal, conf.

Acórdão nº 105-4.310

Cr\$

Quadro Demonstrativo nº 01, item 2, com infração ao disposto nos artigos nºs 154, 156, 157, § 1º, 179, e 387 II do RIR/80 aprovado pelo Dec. nº 85.450/80.....

291.350,00

- 1.1.3 Omissão de Receita-Suprimento de Caixa-suprimento feito pelos sócios, sem que ficasse devidamente comprovado, com documentação precisa e inquestionável, coincidente em datas e valores, a efetiva entrega do numerário do caixa. Solicitação nesse sentido foi feita pela fiscalização, conforme termo de Intimação datado de 18/09/87, o qual foi respondido de forma considerada insatisfatória, insuficiente para elidir a presunção de omissão de Receita. Os suprimentos feitos estão descritos no citado termo e no nº 01, item 1, em anexo, com infração ao disposto nos artigos nºs 154, 155, 157 § 1º, 165, 172 e § único, 181 e 387 II do RIR/80, aprovado pelo Dec. 85.450/80

1.000.000,00 5.763.846,00

- 1.2 IMOBILIZAÇÕES ESCRITURADAS COM DESPESA
Valor de ~~imobilizações~~ escrituradas como despesas operacionais e computadas, indevidamente, na apuração do resultado deste exercício conf. Quadro Demonstrativo 02 em anexo, com infração ao disposto nos artigos nºs 154, 155, 156, 157 § 1º, 191 e §§ 1º e 2º, 192, 193 e 387 I do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80....

4.511.546,12

- 1.3 OMISSÃO DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO
Referente a imobilizações lançadas indevidamente como despesa conf. Quadro Demonstrativo nº 02 e os Incentivos Fiscais 2469, contabilizados em conta de Investimento-Ativo Permanente, conf. Quadro Demonstrativo nº 03, não corrigidos no ano-base de competência com infração aos artigos 154, 155, 157, § 1º, 172 § único, 347 a 361 e 387 II do RIR/80, aprovado pelo Dec. 85.450/80....

Total da CM das Imobilizações 1.456.732,36

Total da CM da Cta. Investimentos.. 2.545.612,91 4.002.345,00

Acórdão nº 105-4.310

Cr\$

1.4	<u>GLOSA DE DESPESAS INDEDUTÍVEIS</u> Por se tratar de gastos de terceiros, pagos por liberalidade da empresa, conf. Quadro Demonstrativo nº 04, em prejuízo do Lucro Líquido da empresa, devendo somente serem assumidas pela mesma, infringindo ao disposto nos artigos 191 e 387 I do RIR/80, aprovado pelo Dec. 85.450/80....	1.882.915,00
1.5	<u>VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA</u> Referente a atualização monetária das obrigações da Eletrobrás, não computada na apuração do resultado deste exercício conf. Quadro Demonstrativo 05, com infração ao disposto nos arts. 254 I e 387 II do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80	16.924.302,37
	VALOR SUJEITO À TRIBUTAÇÃO NESTE EXERCÍCIO	33.084.954,76
2.	<u>EXERCÍCIO DE 1985 - ANO-BASE DE 1984</u>	
2.1	<u>OMISSÃO DE RECEITA</u>	
2.1.1	Idem, idem, item 1.1.1 deste Auto de Infração e QD nº 06, item 1 em anexo	46.187.964,00
2.1.2	Idem, idem item 1.1.2 deste Auto de Infração e QD nº 06, item 2 em anexo	395.550,00
2.1.3	Idem, idem, item 1.1.3 deste Auto de Infração e QD nº 07, em anexo	750.000,00 47.333.514,00
2.2	<u>IMOBILIZAÇÕES ESCRITURADAS COMO DESPESAS</u> Idem, idem, item 1.2 deste Auto de Infração e QD nº 08 em anexo	15.684.207,00
2.3	<u>OMISSÃO DE CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO</u> Idem, idem item 1.3 deste Auto de Infração e QD nº 08 Idem, idem QD nº 03	10.365.412,00 12.802.989,25 23.168.401,25
2.4	<u>VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA</u> Idem, idem, item 1.5 deste Auto de Infração e QD nº 05, em anexo	78.365.441,97
2.5	<u>DESPESAS INDEDUTÍVEIS</u>	
2.5.1	Valor de despesas indedutíveis não adicionadas ao lucro líquido	

Acórdão nº 105-4.310

Cr\$

do para apuração do Lucro Real,
conforme QD nº 09, em anexo,
com infração aos arts.nºs 191,
242,247 § 2º e 387 I do RIR/
/80 aprovado pelo Decreto nº
85.450/80 2.250.800,00

2.5.2 Valor de multas de natureza não
compensatórias, computadas na
apuração de resultado deste e
exercício, e não adicionadas
ao lucro líquido para apuração
do Lucro Real, conforme QD nº
10, em anexo, com infração ao
disposto nos arts. 191 §§ 1º
e 2º, 225 e 387, I do RIR/80,
aprovado pelo Decreto nº
85.450/80 1.359.114,00 3.609.914,00

VALOR SUJEITO À TRIBUTAÇÃO NES
TE EXERCÍCIO 168.161.478,22

2.6 POSTERGAÇÃO DE IMPOSTO

Valor de imposto de renda poster
gado conforme se demonstra a
seguir:

DEMONSTRATIVO DA POSTERGAÇÃO DE IMPOSTO

Valor de despesas de propaganda pertencentes ao exer-
cício seguinte, computadas indevidamente na apuração de re-
sultado deste exercício, conforme Quadro Demonstrativo nº
11, com infração ao disposto no artigo nº 145, parágrafo ú-
nico, 171 incisos I e II e parágrafos, conforme se demons-
tra a seguir:

Despesas de Propaganda - 34.496.505,00

Cálculo do IR postergado:

34.496.505,00 + 24.432,06 (OTIN JAN/85) = 1.411,93 (OTN) x 35% = 494,18

34.496.505,00 + 80.047,66 (OTIN JAN/86) = 430,93 (OTN) x 35% = 150,83

IR DEVIDO	IR PAGO	IR POSTERGADO
-----------	---------	---------------

494,18 (OTN)	-	150,83 (OTN) = 343,35 (OTN)
--------------	---	-----------------------------

ENQUADRAMENTO LEGAL: Base de cálculo, art. 2º do DL 1967/82,
tributação art. 24, I e §§ 1º e 2º do DL 1967/82 e art.15 II
e 16 do DL nº 2065/83. Juros de Mora art. 18 do DL 1967/82.
Autuação com base nos arts. 645 e 676 III do RIR/80, aprova
do pelo Decreto nº 85.450/80."

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento a contri
buinte protocolizou a peça impugnativa de fls. 172 a 180, capean
do a documentação constante às fls. 181/240, o que deu causa à de
cisão proferida em primeira instância administrativa (fls.249/265),

Acórdão nº 105-4.310

através da qual restou mantido o lançamento tributário pelos fundamentos expostos nestes termos:

"Considerando que ficou comprovado nos autos que a contribuinte emitiu e entregou os cheques para pagamento dos títulos que deram origem ao litígio em anos-base anteriores aos que foram efetivamente contabilizados;

Considerando que os cheques citados na peça impugnatória são contabilizados na data de suas emissões e conseqüentemente os valores neles consignados devem ser deduzidos dos saldos bancários sem qualquer reflexo na conta de fornecedores;

Considerando que da totalidade da base de cálculo do imposto, pertinente ao exercício de 1985, ano-base 1984 a litigante impugnou somente o valor de Cr\$ 7.462.200,00 (dupl. de nº 0342/2 de Anderson Clayton S/A) e a importância de Cr\$ 7.379.085,00 referente a duplicata (não há citação de nº, entretanto no Q.D. de nº 06 existem 5 duplicatas com o mesmo valor) de Buaiz S/A Indústria e Comércio;

Considerando que devem ser mantidas integralmente as exigências no valor de Cr\$ 4.472.496,00 (item 1.1.1 do auto de infração), exercício de 1984, ano-base 1983 e Cr\$ 46.187.964,00 (item 2.1.1), relativo ao exercício de 1985, ano-base 1984, com base no artigo 180 e 387, II do RIR/80, aprovado pelo Dec. 85.450/80. Sobre o assunto existem os Acórdãos do 1º CC de nºs 103-4982, 103-5.056/82, 101-74.262/83, 101-74.521/83 e 101-74.538/83;

Considerando que a litigante pagou os tributos incidentes sobre omissão de receitas devidamente apurada por auto de infração lavrado pelo Fisco Estadual, fls. 188/200;

Considerando que a exigência pertinente aos itens de nºs 1.1.2 e 2.1.2 do auto de infração em pauta deve prosperar totalmente, uma vez que é legítima a incidência do imposto de renda sobre o total dessas receitas, quando fica comprovado que o lançamento procedido pelo Fisco Estadual foi conclusivo;

Considerando que a contribuinte infringiu os artigos de nºs 154, 156, 157 § 1º, 179, 181 e 387, II do RIR/80-Decreto 85.450/80. Sobre o assunto existem os Acórdãos do 1º CC de nºs 102-18.400/81, 101-73.408/82 e 101-74.521/83;

Considerando que a contribuinte ao insurgir-se contra as bases de cálculos do imposto pertinente ao item 1.1.3 (Vr. Cr\$ 1.000.000,00) e item 2.1.3 (vr. Cr\$ 750.000,00) do auto de infração em epígrafe

Acórdão nº 105-4.310

fe, não conseguiu comprovar mediante documentação hábil e idônea a efetiva integralização do capital;

Considerando que os Tribunais Administrativos vêm uniformemente determinando que não basta a capacidade financeira do supridor, é necessário que a contribuinte traga aos autos provas irrefutáveis que os recursos foram efetivamente transferidos do patrimônio do sócio para o da empresa ou que tais recursos sejam gerados por fontes externas à empresa ou que oriundos dela, tiveram causa lícita;

Considerando que a litigante infringiu o art. 181 do RIR/80 - Decreto 85.450/80. Sobre o assunto existem os Acórdãos de nºs 101-73.601/82 e 101-74.146/83 etc ...

Considerando que após examinar a documentação acostada às fls. 48/51 e 91/132 pode-se afirmar que os bens ali discriminados devem ser ativos;

Considerando que o tempo de vida dos mesmos estão em desacordo com a interpretação dada sobre a matéria litigiosa através do item 11 do PN 20/80 e Parecer CST 904-1/84, que são normas complementares de Direito Tributário, (art. 100, I, do CTN);

Considerando que os bens ali encontrados com valores unitários inferiores aos estabelecidos pelas IN 85/82, art. 9º do Dec. lei 2065/83 e IN 113/83 devem ser também imobilizados, em virtude da interpretação dada ao 'valor unitário' pelo PN 100/78.

Considerando que de acordo com os itens 13 e 14 do PN 100/78 o critério predominante para inferir o valor unitário de um bem é a utilidade funcional do mesmo, sendo imprescindível que o bem por si só (autonamente) preste ou tenha condição de prestar utilidade aos objetivos da sociedade;

Considerando que o dispêndio correspondente ao condicionamento de motores, aquisição de máquinas e peças para máquinas etc... devem ser imobilizáveis, em virtude das interpretações do PN CST 2/84 e Parecer CST 1233-1/84;

Considerando que devem ser mantidas as exigências dos itens 1.2 no valor de Cr\$ 4.511.546,12 pertinente ao exercício de 1984, ano-base 1983 e a importância de Cr\$ 15.684.207,00 (item 2.2), relativo ao exercício de 1985, ano-base 1984, com base no art. 193 do RIR/80, Dec. 85.450 de 04.12.80 e vasta Jurisprudência Administrativa;

Considerando que ficou comprovado nos autos que a contribuinte, erroneamente, contabilizou como despesas operacionais, bens do ativo permanen-

Acórdão nº 105-4.310

te e conseqüentemente deixou de adicionar ao lucro líquido do exercício, parcelas correspondentes ao saldo credor de correção monetária do balanço;

Considerando que parte da autuação supramencionada é reflexo das exigências do item 1.2 e 2.2, pertinentes aos exercícios de 1984/1985 e anos-base 1983 e 1984, respectivamente, as quais foram apreciadas e mantidas integralmente no item IX desta decisão;

Considerando que relativamente parte da exigência do item 1.3 no valor de Cr\$ 2.545.612,91, pertinente ao exercício de 1984, ano-base 1983 e item 2.3 no valor de Cr\$ 12.802.989,25, exercício de 1985, ano-base 1984, não houve impugnação;

Considerando que a litigante não conseguiu com provar que os dispêndios, objeto da tributação litigada, eram usuais, normais e necessários à atividade da empresa e que os veículos arrolados nas fls. 168, apesar de serem de propriedade de terceiros estavam efetivamente prestando serviço à autuada;

Considerando que a base de cálculo do imposto pertinente ao item 1.4, exercício 1984, ano-base 1983 no valor de Cr\$ 1.882.915,00 é de ser mantida, com base no artigo 191 e 387, I do RIR/80, aprovado pelo Dec. 85.450/80, PN. 32/81 e Acórdãos do 1º CC de nºs 103-03.706/81 e 105-01.136/83.

Considerando que de acordo com a legislação vigente a contrapartida da atualização do valor das obrigações da Eletrobrás devem ser classificadas;

I- como variação monetária ativa, quando registrada no realizável a longo prazo ou,

II - como correção monetária credora, quando registradas no ativo permanente (PN. 76/84 e PN CST 108/78);

Considerando que deve ser mantida 'in-totum' as bases de cálculos do imposto do item 1.5 no valor de Cr\$ 16.924.302,37, pertinente ao exercício de 1984, ano-base 1983 e no valor de Cr\$ 78.365.441,97, relativo ao item 2.4 do exercício de 1985, ano-base 1984, com base no art. 254, I do RIR/80, aprovado pelo Dec. 85.450/80;

Considerando que as contribuições e doações efetuadas ao Lions Club do Brasil não podem ser deduzidas como despesas operacionais, por ferirem frontalmente o PN 271/71;

Considerando que a glosa das despesas de propaganda no valor de Cr\$ 600.000,00 deve ser mantida, em virtude de ficar comprovado que a empresa Sonorização Profissional do Brasil beneficiária de tal despesa é fictícia perante o imposto de renda;

Considerando que referentemente a indedutibilidade das despesas com os consertos de automóveis

Acórdão nº 105-4.310

de terceiros, a glosa deve prosperar, tendo em vista que a contribuinte não trouxe aos autos elementos convincentes para eximi-la da exigência em questão, inclusive assunto semelhante já foi apreciado e mantido no item IV desta decisão;

Considerando que é de se manter integralmente a exigência do item 2.5.1, pertinente ao exercício de 1985, ano-base 1984 no valor de Cr\$ 2.250.000,00, com base no art. 191 do RIR/80, Decreto 85.450 de 04.12.80, PN 32/81 e Vasta Jurisprudência Administrativa;

Considerando que de acordo com a legislação vigente (Dec. Lei 1598/77) as multas impostas em razão de falta ou insuficiência de pagamento de tributos são indedutíveis e não podem ser computadas na determinação do lucro real;

Considerando que as multas decorrentes de infração a norma de natureza não tributária são, também, indedutíveis por não reunirem os requisitos de necessidade à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora;

Considerando que a contribuinte infringiu o disposto nos artigos 191 §§ 1º e 2º, 225 e 387, I do Dec. 85.450/80 e PN 61/79;

Considerando que ficou comprovado nos autos que a contribuinte não observou o regime de dedutibilidade das despesas de propaganda, procedendo a dedução do valor constante às fls. 142 como despesa operacional no ano-base de 1984 ao invés da data do seu efetivo pagamento, o qual ocorreu em janeiro de 1985;

Considerando que com este procedimento a litigante postergou imposto e, conseqüentemente, infringiu o art. 6º, incisos 5º e 7º do Decreto-Lei de nº 1598/77 e art. 171 e parágrafos do RIR/80, a provado pelo Dec. 85.450/80 de 04.12.80;

Considerando que o procedimento fiscal em questão deve prosseguir integralmente, uma vez que os autuantes embasaram-se nas orientações emanadas do PN 57/79 e Parecer CST de nº 726/81 para cobrar o imposto postergado acrescido dos respectivos acréscimos legais;

Considerando que o regime de competência instituído pelo art. 54 da Lei 7450/85 só passou a vigorar em 24.12.85, portanto, o fato gerador da tributação litigada não foi alcançado (sic) pela mesma;

Considerando ser mansa e pacífica a juris-

Acórdão nº 105-4.310

prudência administrativa de considerar que o momento de opção para diferimento do lucro inflacionário é por ocasião da entrega da declaração de rendimentos, Acórdãos do 1º CC 101-73.057/82 e 101-74.181/83."

Cientificada dessa decisão conforme AR de fls. 266 (13.08.89), a empresa autuada ingressou com recurso, em 05.09.89, endereçada a este Colegiado, sustentando em resumo:

a) da forma como foi feito na fase impugnativa, irá enfrentar a exigência item por item, pedindo vênias para se reportar àqueles argumentos, para efeito de oferecer aqui razões mais concentradas, evitando desnecessárias repetições;

b) o alegado passivo fictício no valor de Cr\$... 4.472.496,00, representado por duas duplicatas que teriam sido pagas durante o ano-base, na verdade foi emitido o cheque nº 072308, sacado contra o Banco do Estado do Espírito Santo, e que não foi compensado até 31.12.83, sendo certo que o pagamento se consuma com a compensação positiva do cheque, sendo condicionada a quitação da duplicata a tal compensação;

c) em consequência, as obrigações ainda existiam no encerramento do ano-base, estando correta a baixa dos títulos no ano de 1984, devendo ser ressaltado que os saldos bancários figurantes no Balanço não estavam reduzidos das quantias correspondentes aos saques, sendo, por isso, despropositada a imputação de omissão de receitas;

d) para acusar a empresa de haver realizado vendas sem emissão de notas fiscais, os autuantes consideram fato provado e acabado o conteúdo dos autos lavrados pela fiscalização estadual, o que se apresenta inaceitável até em homenagem ao Direito, devendo ser lembrado que os pressupostos de um determinado processo fiscal, sob outra autoridade e outra relação processual, na qual é diversa a identidade das partes;

e) referidos autos versam sobre o transporte de mercadorias devolvidas por pequenos varejistas, que não possuem o



Acórdão nº 105-4.310

bloco de notas fiscais série B, e tendo ultrapassado o prazo de comercialização das massas alimentícias, foi feita sua substituição, e, retornando com as mesmas para reaproveitamento em produtos menos nobres, foi autuada pelo fisco estadual;

f) foi apresentada defesa e em hipótese alguma seria condenada ao pagamento do tributo vez que os produtos derivados do trigo são tributados na saída da indústria, por antecipação, mas a empresa, valendo-se de anistias fiscais parciais, concedidas pelo Estado do Espírito Santo, as quais excluíam até a própria correção monetária, recolheu o débito, o que não significa, absolutamente, confissão do fato de ter havido venda sem emissão de notas fiscais;

g) os suprimentos de caixa se referem a integralização de aumento do capital social, cuja realização seria feita em oito prestações trimestrais, a partir de 17.10.82, o que significa liquidação de obrigação assumida perante a sociedade, devidamente contabilizada, não havendo na legislação fiscal ou comercial a obrigatoriedade do sócio integralizar o capital através de cheque bancário ou ordem de pagamento;

h) os valores constantes das notas fiscais relacionadas pelos autuantes correspondem, efetivamente, a despesas e não a imobilizações, pois o conceito de dedutibilidade das despesas está em serem necessárias à atividade e à manutenção da respectiva fonte produtora, conforme ensina Bulhões Pedreira em sua obra "Imposto de Renda", Ed. JUSTEC.;

i) ao contrário do entendimento firmado pela autoridade recorrida, as despesas com reparos realizados são por si só indicadores de sua dedutibilidade, sendo consertos feitos por defeitos não previstos ou acidentes, como motores que queimam, fios que são substituídos em razão de curtos circuitos, etc;

j) além de se tratar de lançamento conseqüente ou por dependência da glosa das despesas consideradas pela fiscalização como ativáveis, a empresa pretende realçar que tem exerci-

Acórdão nº 105-4.310

do a opção pelo diferimento do lucro inflacionário, o que significa que mesmo adicionando esse valor ao lucro inflacionário, não é possível lançar e exigir imposto sobre o mesmo, por que a recorrente tem o direito ao seu diferimento, máxime porque esses valores não foram considerados para efeito de depreciação dos bens;

l) a recorrente tem sua freguesia localizada no "interland" do Estado e zona de influência nos Estados vizinhos, mantendo com seus clientes relacionamento permanente, usando sempre via rodoviária para esse deslocamento, daí a necessidade de utilização, em certas ocasiões, de veículos próprios dos diretores, funcionários, representantes, e vendedores, para atender interesses da empresa, o que justifica atendimento dos problemas que possam ser ocasionados aos veículos;

m) a glosa de despesas com doação, multas administrativas e gastos com conserto de automóveis, referentes ao ano-base de 1984, exercício de 1985, não pode prevalecer pelos argumentos apresentados às fls. 274, itens 2.5.1 e 2.5.2, lidos em Plenário;

n) a postergação do pagamento do imposto de renda, por se tratar de dedução de despesas com publicidade, diz respeito à questão já solucionada por norma de natureza interpretativa, alcançando portanto fatos pretéritos, vinda a lume com a Lei nº 7.450/85;

o) a mais substancial parte da exigência tributária diz respeito à pretensão do pagamento do imposto, antecipadamente, sobre a variação monetária do valor do empréstimo compulsório cobrado juntamente com as tarifas de energia elétrica, cujo diferimento é assegurado pelo art. 51 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977;

p) o fato de haver sido omitido a correção monetária das obrigações da Eletrobrás, agora exigido pela fiscalização, tal exigência de atualização monetária daqueles direitos não suprime o direito da empresa em diferir a sua tributação pelo Im

Acórdão nº 105-4.310

posto de Renda para o momento de sua efetiva realização;

q) em atenção ao princípio dispositivo, vários acréscimos de correção monetária, aos valores daqueles créditos compulsórios, já estão alcançados pela decadência, e o que é mais relevante, os valores referentes às aplicações compulsórias devem ser classificados no ativo realizável a longo prazo, e não no ativo permanente, ficando pois excluídas as alíneas "a", do item I, do art. 39, do Decreto-lei nº 1.598/77, objeto do Parecer Normativo CST nº 11.008/78;

r) a recorrente protestou pela realização de várias diligências, para verificação dos fatos enumerados, não se tendo notícias da apreciação desse pedido probatório ou da realização dessa prova, indispensável, para a realização do efetivo "due process of law", somente favorecedor da apuração da verdade.

É o relatório.



Acórdão nº 105-4.310

V O T O

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, relator

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

Relativamente ao passivo fictício, itens 1.1.1 e 2.1.1 da peça básica, a fiscalização do tributo, em sua contestação de fls. 242 a 246, assim se manifesta:

"A autuada emitiu cheques nos anos de 1983 e 1984, quitando suas obrigações e recebeu em contraprestação as duplicatas recebidas pelos credores nas mesmas datas de pagamento, ou seja, nos anos de 1983 e 1984, conf. docs. de fls. 12/25, porém, somente dando baixa na sua contabilização no ano seguinte (1984 e 1985). Ficando constatada a manutenção no passivo da empresa de obrigações já pagas, caracterizando portanto omissão de receitas."

Tal posicionamento foi ratificado pela decisão recorrida quando, refutando as alegações da autuada, afirmou que:

"... os cheques são contabilizados na data de suas emissões, e como ficou constatado nos autos que houve entrega dos mesmos aos seus beneficiários antes do encerramento do balanço, o valor neles consignados devem (SIC) ser deduzidos do saldo bancários. A contribuinte ao tentar eximir-se da exigência em pauta não alertou para o fato de que as empresas normalmente procedem conciliações bancárias entre o saldo da contabilidade com os extratos bancários a fim de permiti-las na identificação das pendências existentes na própria contabilidade. Se na data do encerramento do balanço ficasse constatado que os cheques emitidos pela litigante ainda não haviam sido entregues aos favorecidos, a mesma deveria adicionar o valor constante nos referidos cheques aos saldos bancários e as contas correspondentes do Passivo Circulante. Nota-se que em nenhuma das duas situações há reflexo na conta de fornecedores."



Acórdão nº 105-4.310

Nos termos do artigo 180 do R.I.R. aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980, a manutenção no passivo de obrigações já pagas apenas e tão-somente autoriza presumir que teriam sido liquidadas com recursos manipulados à margem da contabilidade, cabendo ao contribuinte provar que tal presunção legal relativa incorreu, ou seja, ao contribuinte cabe o ônus da prova de que liquidou suas obrigações com recursos contabilizados. Assim, não é a falta de baixa nas obrigações uma presunção absoluta, que mesmo diante da prova apresentada pela contribuinte de que liquidou suas obrigações através da emissão de cheques cujos saques foram feitos contra uma conta bancária registrada em sua contabilidade, ainda assim, permanece a certeza de que ocorreu desvio de receitas, apenas pelo fato de que a baixa só ocorreu após o encerramento do ano-base.

Se, exemplificadamente, a empresa liquidar suas obrigações através de cheques emitidos contra contas bancárias constantes de seus registros contábeis, e contabilizar tais pagamentos tendo como contra-partida outra conta que não a de fornecedores, a presunção de omissão no registro de receitas não será afastada pela simples comprovação do pagamento, vez que, nesta hipótese, a baixa dos títulos em períodos-base posteriores não encontra justificativa.

Aorevês, se a empresa comprova que pagou seus fornecedores com recursos que integram seu giro normal, devidamente contabilizados, e apenas não baixou as correspondentes obrigações no período-base em que ocorreram os resgates, fica evidenciado que ocorreu apenas um equívoco, ou mesmo um lapso contábil que em nada afetou o resultado do exercício.

No caso sob exame, está provado nos autos do presente processado que incorre a alegada presunção de omissão no registro de receitas em relação às parcelas de Cr\$ 4.472.496 e Cr\$ 44.357.625, nos exercícios de 1984 e 1985, respectivamente.

Este Conselho tem se manifestado no sentido de que

Acórdão nº 105-4.310

a prova emprestada do fisco estadual, quando não é conclusiva quanto às saídas de mercadorias não escrituradas, ou mesmo quando deixa de caracterizar adequadamente as infrações cometidas, descrevendo pormenorizadamente os fatos apurados, serve apenas como ponto de partida para uma investigação que deve ser feita de forma aprofundada pela fiscalização federal. Vale dizer, a prova emprestada deve ser tomada como prova, e não como fato consumado, inconteste ou conclusivo, que não mereça mais qualquer contestação ou aperfeiçoamento.

A fiscalização entendeu haver ocorrido omissão de receitas apenas pelo fato de a empresa ter recolhido o crédito tributário exigido pela Secretaria de Fazenda do Estado do Espírito Santo, quando a autuação ocorreu em razão de a empresa estar transportando massas desacompanhadas de notas fiscais, o que não significa, como restou evidenciado no processo, a venda sem emissão do referido documento.

Deve, pois, ser reformada a decisão recorrida no particular, para excluir da tributação, nos exercícios de 1984 e 1985, respectivamente, as quantias de Cr\$ 291.350,00 e Cr\$ 395.650,00.

Do "Aditivo de Contrato nº 10 da Firma "INDÚSTRIAS REUNIDAS CASSARO LTDA.", arquivado na Junta Comercial em 11.09.81 (conf. fls. 202/205), consta in verbis:

"... sendo o presente aumento realizado da seguinte maneira: Cr\$ 2.000.000,00 (dois milhões de cruzeiros) representados por 200.00 (duzentos mil) cotas de Cr\$ 10,00 (dez cruzeiros) cada uma, a ser integralizadas por: ABRAMO CASSARO integralizará 100.000 (cem mil) cotas num total de Cr\$ 1.000.000,00 (um milhão de cruzeiros) em moeda corrente no país, da seguinte forma: Em 8 (oito) prestações trimestrais, iguais e sucessivas de Cr\$... 125.000,00 (cento e vinte e cinco mil cruzeiros), a partir de 17.10.82; JOSEMIR FREDERICO CASSARO integralizará 50.000 (cincoenta mil) cotas



Acórdão nº 105-4.310

cotas num total de Cr\$ 500.000,00 (quinhentos mil cruzeiros) em moeda corrente do país, em 8 (oito) prestações trimestrais, iguais e sucessivas de Cr\$ 62.500,00 (sessenta e dois mil e quinhentos cruzeiros), a partir de 17.10.82; EDUARDO ELIAS CASSARO integralizará 50.000 (cincoenta mil) cotas num total de Cr\$ 500.000,00 (quinhentos mil cruzeiros) em moeda corrente do país, em 8 (oito) prestações trimestrais, iguais e sucessivas de Cr\$ 62.500,00 (sessenta e dois mil e quinhentos cruzeiros), a partir de 17.10.82;"

Foi solicitado à recorrente que comprovasse "a efetiva entrega do numerário" pelos sócios, para integralização das cotas do capital social, no que a fiscalização não foi atendida.

Com a impugnação a autuada exibiu os documentos de fls. 208 a 230, que não podem ser admitidos para referida comprovação, tendo em vista que: os depósitos não permitem identificar se teriam sido efetuados pela própria empresa ou por terceiros, principalmente os sócios; tanto as datas quanto os valores depositados não conferem com aquelas consignadas na alteração contratual; os recibos apresentados, desacompanhados dos lançamentos contábeis que teriam gerado, não são suficientes para a comprovação requerida.

Tem razão a recorrente quando afirma que nenhuma lei obriga o sócio a integralizar suas cotas de capital através de cheque bancário ou ordem de pagamento. Nem foi exigido ou mencionado nos autos que tal prova fosse apresentada. No entanto, como a legislação de regência prevê a hipótese de a pessoa jurídica ter que provar não só o efetivo ingresso dos recursos como também a sua origem, é, não só prudente mas também aconselhável que as operações sejam feitas de modo a facilitar a produção dos mencionados elementos probatórios. Vale dizer, cabe à empresa comprovar que efetivamente recebeu os recursos mencionados na alteração contratual como integralização das cotas de capital pelos sócios e, no caso sob exame, não foram produzidas as provas exigidas pela fiscalização do tributo.

Tem razão, em parte, a recorrente, quando pretende



Acórdão nº 105-4.310

que a natureza de alguns gastos não se identifica com o conceito de imobilizações, mas sim com o de despesas de manutenção, as quais permitem que o bem permaneça em condições normais de operação. Na verdade grande parte dos valores impugnados se referem a reparos, conservação e consertos, e se enquadram no conceito de despesas operacionais, vez que estão presentes as condições inerentes à necessidade, normalidade e usualidade.

Assim, devem ser excluídas da base de cálculo as parcelas de Cr\$ 1.814.869,00 e Cr\$ 9.178.097,00, nos exercícios de 1984 e 1985, respectivamente.

Este Conselho já firmou posição a propósito da tributação da Correção Monetária dos bens imobilizáveis que tiveram seus custos integralmente apropriados como despesas operacionais. Podem ser indicados os Arestos de números: 101-77.622/88; 101-77.657/88; 77.629/88; 101-77.630/88; 103-8.328/88; 103-7.350/86; 105-2.528/88; 105-2.540/88; 105-2.588/88; 105-2.610/88 e 105-2.645/88, cujo fundamento básico se resume em:

"Incabível a exigência de correção monetária do ativo permanente quando a Fiscalização glosar a despesa correspondente e, em consequência, exigir o tributo sobre o valor total dos bens que, embora imobilizáveis, a pessoa jurídica optou por sua imputação aos custos do exercício (depreciação total). A tributação do valor da correção monetária apurada em procedimento de ofício faz aflorar e regularizar parcela oculta de lucro componente do patrimônio líquido e que, no exercício seguinte, atualizado monetariamente, compensa, tanto por tanto, a falta de correção monetária da parcela acrescida ao valor original do bem pela correção monetária anterior."

Devem, pois, ser excluídas da tributação, nos exercícios de 1984 e 1985, respectivamente, as quantias de Cr\$ 1.456.732,36 e Cr\$ 10.365.412.

Conforme consta do Quadro Demonstrativo de fls. 52, a correção monetária do Balanço foi recalculada em razão do

Acórdão nº 105-4.310

fato de não ter sido efetuada a atualização dos saldos da conta Investimentos-Incentivos Fiscais 2469, apurando-se base tributável nos exercícios de 1984 e 1985, respectivamente, no importe de Cr\$ 2.545.612,91 e Cr\$ 12.802.989,25.

A empresa autuada não apresentou qualquer argumento na fase impugnatória, conforme evidenciado pela decisão recorrida:

"Ressalte-se que parte desta autuação é reflexo das exigências do item 1.2 pertinente ao exercício de 1984, ano-base 1983 e 2.2 relativo ao exercício de 1985, ano-base 1984. A impugnante não trouxe à colação nenhum argumento contrário à exigência do valor de Cr\$ 2.545,612,91 (item 1.3 do auto de infração) e Cr\$ 12.802.989,25 (item 2.3) do mesmo auto."

Em seu apelo a esta Segunda Instância Administrativa a recorrente continuou não produzindo qualquer argumento a respeito da matéria tributária enfocada. Merece ser mantida, neste item, a decisão recorrida.

No exercício de 1984, ano-base de 1983, foram gastos com veículos pertencentes a terceiros, por indedutíveis, em razão de que não foi comprovado tratar-se de despesa necessárias, usuais e normais conforme exigências contidas no artigo 191 do R.I.R. aprovado com o Decreto nº 85.450/80.

Admitiu a autuada em sua manifestação inicial que poderia ter ocorrido omissões na relação dos veículos que foi entregue à Fiscalização, e alegou que estaria fazendo levantamento junto ao DETRAN para identificar os veículos alienados no período, protestando pela posterior juntada dos elementos probatórios aos presentes autos. No recurso a pessoa jurídica interessada, ao que tudo indica, não conseguiu coletar qualquer prova; desviou a argumentação para a hipótese de utilização dos veículos pertencentes a: diretores, funcionários, representantes e vendedores, não só em caráter premanente como nos eventuais casos de urgência, para atendimento a clientes e no interesse do empreendimento.

Acórdão nº 105-4.310

A falta de apresentação da prova que pudesse justificar a apropriação dos gastos com veículos de terceiros, presente também no caso da glosa ocorrida em relação aos dispêndios do ano-base de 1984, exercício de 1985, impede que referidos valores sejam deduzidos como despesas operacionais. Mantém-se, pois, a decisão recorrida nessa parte.

São também indedutíveis os valores referentes às contribuições e doações feitas ao Lions Club do Brasil, pela não satisfação dos requisitos elencados nos artigos 242 a 246 do Regulamento aprovado com o Decreto nº 85.450/80.

As importâncias discriminadas nos documentos de fls. 134 e 135, relativas a propaganda em veículos ambulantes de sonorização, realizada em festa e exposição agropecuária, por corresponder a serviços efetivamente prestados devem ser admitidas como despesas operacionais.

Ex vi do disposto no artigo 16 § 4º do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, as multas por infrações fiscais são indedutíveis como custo ou despesa operacional. Da mesma forma, as multas administrativas não podem ser imputadas nos custos ou apropriadas como despesas, conforme entendimento firmado por este Conselho, refletido na ementa do Acórdão nº 105-0.136, de 1983:

"Não são dedutíveis as multas por infrações fiscais pagas pela empresa, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resulte falta ou insuficiência de pagamento de tributo. As demais espécies de multas estão submetidas, para efeito de dedutibilidade, ao princípio geral de só poderem ser deduzidas do lucro líquido, para apuração do lucro real, caso sejam necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora; acolhida a dedução de multas por devolução de cheques e por inadimplemento de contrato e negada a dedução de multas por infração de trânsito."

As multas relacionadas às fls. 141, por sua natu-

Acórdão nº 105-4.310

reza, não podem ser admitidas como despesas operacionais. Não me rece reforma a decisão recorrida quanto a este item.

São irrefutáveis os fundamentos expostos no ato decisório de primeiro grau quando apreciou a matéria relativa à postergação do pagamento do imposto de renda, razão pela qual transcrevo:

"A legislação do imposto de renda determina que a contribuinte que antecipar despesas vinculadas a exercícios posteriores está postergando imposto e, conseqüentemente, infringindo o art. 6º, incisos 5º e 7º do Decreto-lei nº 1.598/77 e art. 171 e parágrafos do RIR/80, aprovado pelo Decreto 85.450 de 04.12.80. Assim está correto o procedimento fiscal, uma vez que os autuantes após detectarem que a litigante deixou de observar o regime de dedutibilidades previsto para as despesas de propaganda, as quais somente são dedutíveis na data de seus efetivos pagamentos (dec. lei 1598/77, Acórdão do 1º CC de nº 101-72.934/81 e 105-1.065/84), embasaram-se nas orientações emanadas do PN 57/79 e Parecer CST de nº 726/81, que são normas complementares do Direito Tributário, art. 100, I, do CTN, para cobrar o imposto postergado acrescido dos respectivos acréscimos legais. A Lei (7.450/85), art. 54) citada pela contribuinte passou a vigir na data de sua publicação, não alcançando, portanto, os fatos geradores ocorridos anteriormente."

Presente a figura da postergação do pagamento do tributo, aplica-se o comando legal inserto no art. 171 do R.I.R. baixado com o Decreto nº 85.450/80.

As obrigações da Eletrobrás, sejam de natureza compulsória ou voluntária, devem ter seus valores atualizados e a correção dos valores será considerada como "variação monetária ativa". caso referidas obrigações tenham sido registradas em conta do realizável a longo prazo; e como correção monetária credora na hipótese de terem sido registradas as obrigações em conta do ativo permanente.

Admite a recorrente que omitiu a correção monetária-

Acórdão nº 105-4.310

ria das obrigações da Eletrobrás, pretendendo, no entanto, que lhe seja reconhecido o direito de diferir sua tributação, conforme faculdade contida no artigo 51 do Decreto-lei nº 1.598/77.

A jurisprudência emanada deste Colegiado não ampara a pretensão da recorrente. Tem-se por incabível o diferimento do lucro inflacionário se não restou obedecida a regra que determina seja feita, previamente, opção por tal diferimento; bem como as exigências contidas nos artigos 347, 361, 362 e 363 do RIR atualmente em vigor. Tendo sido apurado que o contribuinte deixou de corrigir monetariamente bem ou obrigação a que estava sujeita, e efetuada referida atualização por iniciativa da fiscalização, perde a empresa o direito de exercer a opção pelo diferimento do lucro apurado, o qual deveria ser objeto de manifestação antes de qualquer ação por parte do fisco para apurar a irregularidade e exigir o tributo correspondente.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento, em parte, ao recurso, para excluir da tributação, nos exercícios de 1984 e 1985, respectivamente, as quantias de Cr\$.. 8.035.447.36 e Cr\$ 64.896.784.

Brasília (DF), 24 de abril de 1990

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR

