

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 10805.003003/94-38
Recurso n.º : 130.204
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 1990
Recorrente : VIAÇÃO DIADEMA LTDA.
Recorrida : DRJ em CAMPINAS/SP
Sessão de : 17 DE SETEMBRO DE 2002
Acórdão n.º : 105-13.880

IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE - RETROATIVIDADE BENIGNA DA NORMA LEGAL - MATÉRIA NÃO PREQUESTIONADA - OMISSÃO DE RECEITA. SALDO CREDOR DE CAIXA. SUPRIMENTOS NÃO COMPROVADOS. ATIVO OCULTO - GLOSA DE ENCARGOS DE EMPRÉSTIMOS NÃO COMPROVADOS - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO. ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO. REGISTRO INTEMPESTIVO DE BENS ATIVÁVEIS - REALIZAÇÃO A MENOR DO LUCRO INFLACIONÁRIO - MÚTUO ENTRE PESSOAS JURÍDICAS LIGADAS - ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - Não há que se falar de prescrição do direito de cobrança do crédito tributário, enquanto a sua exigibilidade estiver suspensa, nos termos do artigo 151, do CTN. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Não se conhece de recurso voluntário, na parte que versa sobre matéria não prequestionada no curso do litígio, em homenagem aos princípios do duplo grau de jurisdição e da preclusão, que norteiam o processo administrativo fiscal. É cabível a exigência fundada em omissão de receita caracterizada pela constatação de saldos credores de caixa, de suprimentos de numerário não comprovados e de ativo não escriturado, não logrando a defesa demonstrar a improcedência da presunção. Restando incomprovada a efetividade dos empréstimos registrados pela pessoa jurídica, os encargos financeiros daí decorrentes são indedutíveis na determinação do lucro real, por não atenderem ao requisito de necessidade. Admitida a utilização de índice de atualização das contas sujeitas à correção monetária do balanço, assim como, do saldo do lucro inflacionário acumulado, inferior ao previsto na legislação, é legítimo o procedimento fiscal que arrolou para tributação, a diferença apurada no saldo da respectiva conta e na parcela do lucro inflacionário a ser realizado no período. O registro posterior ao mês de aquisição, de bem classificado no Ativo Imobilizado, autoriza a exigência fiscal decorrente da diferença de correção monetária credora. Não logrando a pessoa jurídica descaracterizar a natureza de mútuo em suas operações financeiras mantidas com empresas ligadas, procede a exigência concernente à contrapartida do registro da atualização monetária dos valores mutuados. Os órgãos julgadores da Administração Fazendária afastarão a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, somente na



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n° : 10805.003003/94-38
Acórdão n° : 105-13.880

hipótese de sua declaração de inconstitucionalidade, por decisão do Supremo Tribunal Federal.

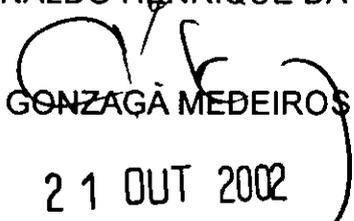
DECORRÊNCIA - CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Afastados os argumentos diferenciados e tratando-se de lançamentos reflexos, a decisão prolatada no lançamento matriz, é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Recurso parcialmente conhecido e negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VIAÇÃO DIADEMA LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Daniel Sahagoff e José Carlos Passuello, que davam provimento parcial ao recurso, para excluir da base de cálculo das exigências a parcela correspondente à omissão de receita caracterizada pelo ativo oculto.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 OUT 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA, ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, DENISE FONSECA RODRIGUES DE SOUZA e NILTON PÊSS.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n° : 10805.003003/94-38
Acórdão n° : 105-13.880

Recurso n.º : 130.204
Recorrente : VIAÇÃO DIADEMA LTDA.

RELATÓRIO

VIAÇÃO DIADEMA LTDA., já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, da decisão prolatada pela DRJ em Campinas/SP, consubstanciada no Acórdão de fls. 368/394, do qual foi cientificada em 21/02/2002 (Aviso de Recebimento – AR às fls. 397), por meio do recurso protocolado em 19/03/2002 (fls. 398/410).

Contra a contribuinte foi lavrado o Auto de Infração (AI) de fls. 02/09, para formalização do lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, relativo ao período-base de 1989 (exercício financeiro de 1990), em virtude da constatação das seguintes infrações, conforme detalhamento contido no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (TVCF) de fls. 31/35:

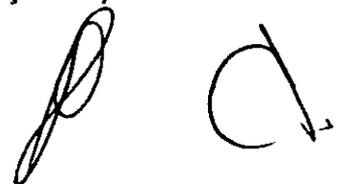
1. omissão de receita operacional, caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa, conforme detalhamento contido no item 02 do TVCF;

2. omissão de receita operacional, caracterizada pela não comprovação da origem e/ou da efetividade da entrega de numerário registrado como suprimento de caixa, nos termos do item 01, do TVCF;

3. omissão de receita operacional, caracterizada pela não escrituração de aquisição de bens do Ativo Permanente, de acordo com o item 03 do TVCF;

4. dedução de despesas operacionais não necessárias, relativas à correção monetária sobre empréstimos de sócios, cuja efetividade da entrega do recurso e a sua origem, não foram comprovadas, como detalhado no item 5 do TVCF;

5. insuficiência de receita de correção monetária, determinada pela utilização de índice inferior ao previsto na legislação e por escrituração “a posteriori” de bens

Two handwritten signatures are present at the bottom right of the page. The first is a stylized signature, and the second is a circular mark with a tail, possibly representing a stamp or a specific signature.

adquiridos para o Ativo Permanente (Móveis e Utensílios e Ônibus), conforme detalhamento contido no item 04 do TVCF;

6. lucro inflacionário realizado a menor, resultante da adoção de índice de atualização do saldo de lucro inflacionário acumulado inferior ao devido, conforme demonstrado no item 6 do TVCF;

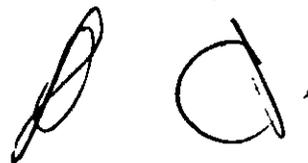
7. adições não computadas na determinação do lucro real do período, correspondentes à correção monetária apurada com base na variação do BTNF, sobre empréstimos com pessoas jurídicas ligadas, sem a cobrança de encargos financeiros, nos termos do item 7 do TVCF e demonstrativo em anexo;

8. atraso na entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1990, sujeito à multa regulamentar prevista no artigo 727, inciso I, alínea "a", do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n° 85.450, de 04/12/1980 (RIR/80), combinado com o artigo 17, do Decreto-lei n° 1.967/1982, de acordo com o demonstrativo de fls. 05.

Foram ainda exigidos, como lançamentos reflexos, as Contribuições para o PIS (AI às fls. 10/14) e para o Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL (AI às fls. 15/18), assim como, o Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF (AI às fls. 19/25) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (AI às fls. 26/30).

Em impugnação tempestivamente apresentada (fls. 309/337), instruída com documentos de fls. 338 a 341, a autuada se insurgiu contra os lançamentos, com base nos argumentos a seguir sintetizados:

1. preliminarmente, argüi a nulidade dos lançamentos, em razão de os itens 5 e 6 da autuação haverem se fundamentado em legislação editada no próprio período-base de 1989 (Lei n° 7.799), o que viola o princípio constitucional da anterioridade;

Handwritten signature and initials in black ink, consisting of a stylized name and the letter 'D'.

2. inexistente o saldo credor de caixa, uma vez que o mesmo derivou de erro de fato na transcrição de valores, conforme livro Razão e documentos que alega estar anexando;

3. a efetividade da entrega de numerário resta parcialmente comprovada, protestando-se pela juntada posterior de novos documentos;

4. inexistente a omissão de receita relativa à não contabilização de ativo (ônibus), já que o veículo nunca pertenceu à autuada, razão pela qual, não foi escriturado;

5. quanto à glosa de despesa relativa à correção monetária sobre empréstimos de sócios não comprovados, protesta pela posterior apresentação de documentos probatórios;

6. com relação à insuficiência de correção monetária do Ativo Permanente, afirma que os ônibus, ao contrário do que constou na peça acusatória, ingressaram na empresa em 27/04/1989, a título de demonstração, com retorno previsto em sessenta dias, conforme cópias das correspondentes notas fiscais em anexo; os respectivos chassis somente foram adquiridos no final do ano, quando se efetivou o seu registro contábil;

7. ainda tratando de insuficiência de correção monetária, mas agora se referindo à parcela relativa à utilização de índice inferior ao oficialmente estabelecido, a Impugnante admite o equívoco cometido, mas se insurge quanto à metodologia adotada pelos autuantes, tendo em vista que os mesmos índices foram utilizados para corrigir as contas do Ativo Permanente e do Patrimônio Líquido, não sendo observado tal fato no procedimento fiscal, o que implica em autuação indevida e descabida; entende a Impugnante que, ainda que se considerasse tributável a diferença apurada a partir daqueles índices, dever-se-ia expurgar a correspondente diferença resultante da atualização das contas de Patrimônio Líquido, que influenciou igualmente o resultado da correção monetária do período;



8. igual argumento é valido para o item da autuação correspondente à realização a menor do Lucro Inflacionário Acumulado, já que foi cometido o mesmo equívoco, quanto à utilização do índice de correção do Lucro Inflacionário do exercício anterior;

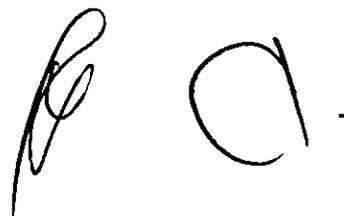
9. quanto à exigência de correção monetária sobre empréstimos com pessoas jurídicas ligadas, assevera a Impugnante não proceder a autuação, uma vez que aquelas operações não configuram mútuo, por se constituírem Adiantamentos a Fornecedores, inexistindo na legislação tributária, previsão para a sua atualização monetária, conforme a jurisprudência administrativa, consubstanciada nos diversos julgados que menciona; diz ainda que não existe relação entre a capitulação legal da infração e as operações concernentes àqueles adiantamentos, por ela praticadas no período objeto da autuação;

10. no que diz respeito aos lançamento reflexos, invoca o princípio da decorrência processual para concluir pela sua improcedência, alegando subsidiariamente a inconstitucionalidade da contribuição para o PIS, baseada nos Decretos-lei n° 2.445 e 2.449, ambos de 1988, do FINSOCIAL, em razão das elevações da respectiva alíquota, além da Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL), cujo diploma legal que a instituiu, conteria diversos vícios de inconstitucionalidade, conforme decisões judiciais que reproduz.

Por fim, protesta contra a indexação do crédito tributário em UFIR, assim como, contra a exigência de juros moratórios calculados com base na variação da TRD, sob o argumento de que a respectiva legislação viola o princípio da irretroatividade da lei tributária.

Em aditamentos à Impugnação posteriormente apresentados (fls. 343 a 357 e 358 a 365), a contribuinte complementa a sua defesa, com base nos argumentos dessa forma sintetizados pelo julgado recorrido:

" 4.1 – Saldo Credor de Caixa: após repisar a alegação de erro, com base em dois Acórdãos do E. Primeiro Conselho de Contribuintes,

Handwritten signature and initials in black ink, consisting of a stylized signature followed by the initials 'D'.

reivindica a consideração de dois fatores na determinação da receita omitida a partir da constatação de saldo credor de caixa: primeiro, o seu cotejo com eventual subfaturamento de vendas; segundo, o cômputo dos efeitos sobre o saldo de direitos a receber do exercício anterior;

"4.2 – Suprimento de numerário: utilizando trecho do Termo de Verificação e Constatação Fiscal, a Impugnante alega que houve a prova da efetividade da entrega dos recursos e que a prova da origem dos valores cabe aos supridores e não à empresa suprida. Diz, também, que a fiscalização tributou tanto as parcelas credoras quanto as devedoras, uma vez que autuou com base nas contas referentes a correntistas credores e devedores; segundo a defesa, os suprimentos estariam somente nas parcelas credoras; que os empréstimos feitos pelos sócios e liquidados em seguida não se enquadram na hipótese do art. 181 do RIR/80; e que a fiscalização não comprovou que os suprimentos visavam sanar fragilidades financeiras da empresa. Argumenta ainda nos seguintes termos:

"O que ocorre, de fato, é que o sócio comum majoritário Baltasar José de Souza interage na administração financeira das empresas ligadas, mutuante e mutuárias, das quais ele é o administrador com poder total de gerenciamento, como uma espécie de gestor de seus negócios, hipótese que afasta a possibilidade sequer de configuração do mútuo regido pelo artigo 21 do DL 2065/83, afastando, também, por via de consequência, a admissibilidade de ocorrência do ilícito cominado no artigo 181 do RIR/80, tal como se infere do trecho que se reproduz do Acórdão nº 101-77.901/88, in verbis:

"... A evidência de que a recorrente era uma espécie de gestora de negócios com outorga das co-irmãs, afasta a hipótese do art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83';

"4.3 – Ativo Oculto: reapresenta a alegação de que o veículo em questão não lhe pertencia;

"4.4 – Despesas com remuneração de empréstimos: segundo a Impugnante, estando provada a efetiva entrega do numerário, é insubsistente a autuação;

"4.5 – Multa por atraso na entrega da declaração: alega que não pode haver concomitância entre a aplicação da multa de ofício e da multa por atraso;



"4.6 – PIS e FINSOCIAL: repete as alegações de inconstitucionalidade;

"4.7 – Imposto de Renda Retido na Fonte: apresentando vários acórdãos do E. Conselho de Contribuintes, entende ser indevida a exigência por estar fundamentada nos artigos 8° do Decreto-lei n° 2.065/83 e 35 da Lei n° 7.713/88. Acrescenta, ainda, que nos itens relacionados às operações de mútuo e de insuficiência de correção monetária, não caberia a tributação na fonte com base nos dispositivos legais citados acima. Cita também decisão do STF no sentido de julgar inconstitucional a aplicação do citado art. 35 quando não houver prova da disponibilidade dos recursos por parte dos sócios;

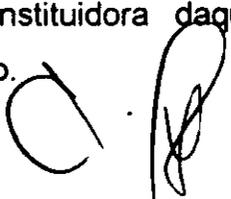
"4.8 – Contribuição Social: repisando argumento da ausência de base de cálculo para o tributo, aponta para o fato de que o reconhecimento das variações monetárias ativas decorrentes de mútuo deve ser feito no LALUR, não afetando o Lucro Líquido e que, portanto, não ensejaria a incidência da CSL;

"4.9 – TRD: repete as alegações originais.

"5 – (. . .) a contribuinte (. . .) com base nas Instruções Normativas – SRF n° 63, de 24/07/97, e 32/97, (requer) o afastamento das exigências do Imposto de Renda na Fonte e da TRD, esta última no período entre 04 de fevereiro e 29 de julho de 1991. Reclama, ainda, a redução do percentual da multa de ofício."

Em Acórdão de fls. 368/394, a Quarta Turma de Julgamento da DRJ de Campinas/SP rejeitou a preliminar de nulidade do lançamento, considerando improcedente a tese da defesa acerca da violação do princípio da anterioridade, uma vez que a Lei n° 7.799/1989, ao criar e regular a utilização do BTNF como referencial de indexação de tributos federais, não instituiu ou aumentou tributos, condição para a vedação contida no inciso III, do artigo 150, da Constituição Federal; ademais, os fatos geradores arrolados na autuação ocorreram após o início da vigência da lei.

Igualmente rejeitada a tese de que a utilização da UFIR no ano de 1992, violou o princípio da anterioridade, em razão de o Diário Oficial da União, que publicou a Lei n° 8.383, instituidora daquele indexador, haver circulado em 31/12/1991, conforme demonstrado.



Quanto ao mérito, aquele julgado afastou as seguintes parcelas do crédito tributário constituído:

a) juros moratórios, calculados com base na variação da TRD, no período de 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991, de acordo com o disposto na Instrução Normativa (IN) SRF nº 32, de 1997;

b) multa por atraso na entrega da DIRPJ, por entender que essa penalidade não se cumula com a exigência da multa de lançamento de ofício;

c) Imposto de Renda na Fonte:

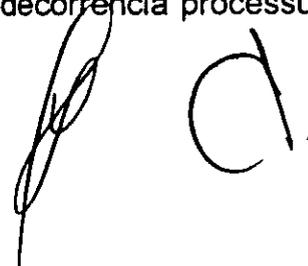
c1) exigido com base no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/1983: segundo o entendimento contido no Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 06, de 1996, o dispositivo em questão foi revogado pelos artigos 35 e 36, da Lei nº 7.713/1988, não mais se aplicando a fatos geradores ocorridos a partir de 1989, como na hipótese dos autos;

c2) exigido com base no artigo 35 da lei nº 7.713/1988 (ILL): o contrato social da Impugnante não previa a disponibilidade imediata, econômica ou jurídica, dos lucros aos seus sócios; assim, a exigência deve ser afastada, nos termos da IN SRF nº 63, de 1997;

d) a contribuição para o PIS, formalizada com fundamento nos Decretos-lei nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988, tendo em vista a suspensão de sua exequibilidade por meio da Resolução nº 49, do Senado Federal, de 09/10/1995.

O relator do Acórdão em questão fundamentou a manutenção das exigências relacionadas às demais parcelas, nos termos que passaremos a analisar no voto a seguir prolatado.

Quanto aos demais lançamentos reflexos (FINSOCIAL e CSLL), as respectivas exigências foram mantidas, por adoção do princípio da decorrência processual,

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

não tendo o Acórdão recorrido acatado as alegações de inconstitucionalidade contidas na peça impugnatória, por demonstrar que:

1. com relação ao FINSOCIAL das empresas exclusivamente prestadoras de serviços, como o caso da autuada, a incidência da contribuição instituída pelo artigo 28, da Lei n° 7.738/1989, foi julgada constitucional pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, assim como os posteriores aumentos de alíquota, conforme julgados que reproduz;

2. no que concerne à CSLL, assegura que a autoridade administrativa não é competente para apreciar arguições de inconstitucionalidade de normas legais, atribuição exclusiva do Poder Judiciário, nos termos do artigo 102, incisos I "a", e III, da CF/1988.

Afastou ainda o argumento relativo à inclusão indevida na base de cálculo da CSLL, do valor correspondente ao item da autuação relativo à correção monetária sobre empréstimos com pessoas jurídicas ligadas, por considerá-lo inaplicável à exigência, uma vez que tal parcela não foi arrolada na base tributável daquela contribuição, conforme se pode ver às fls. 29/30.

Através do recurso de fls. 398/410, a contribuinte, por meio de seu Procurador (Mandato às fls. 411), vem de requerer a este Colegiado, a reforma do julgamento de 1° grau, com base nos argumentos a seguir sintetizados:

1. em preliminar, argüi a ocorrência da prescrição do direito de ação de cobrança das presentes exigências, em razão de haver transcorrido mais de cinco anos entre o ingresso da impugnação e a data da ciência da decisão de 1° grau, sem qualquer outra manifestação da Delegacia, no período (prescrição intercorrente); nesse sentido, a Recorrente invoca a doutrina e a jurisprudência, esta substanciada em dois julgados prolatados pelo Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul;

2. no mérito, solicita que sejam levados em consideração os argumentos já expendidos na fase impugnatória, a fim de se evitar repetição do argüido e comprovado naquela oportunidade, acrescentando, não só outras manifestações da jurisprudência, como

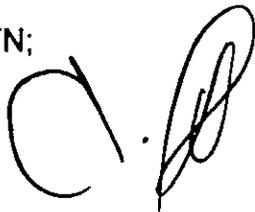
também, novos argumentos contrários à acusação fiscal, a qual louvou-se em mera presunção;

3. com relação aos itens da autuação relativos à omissão de receita caracterizada por saldo credor de caixa e suprimentos não comprovados, limita-se a reproduzir ementas de acórdão da lavra deste Colegiado;

4. a Recorrente insiste em seu argumento de que o veículo (ônibus) apontado pelo Fisco como ativo oculto, nunca lhe pertenceu, "(. . .) razão pela qual, não foi escriturado", assim como, na alegação de que a aquisição dos cinco ônibus, identificada pela Fiscalização como ocorrida em abril de 1989, somente foi realizada no mês de dezembro, quando foi registrada contabilmente, repisando a tese de que foram os veículos cedidos pelo fabricante, em demonstração, para devolução em sessenta dias, não tendo ocorrido a alegada insuficiência de correção monetária;

5. quanto à adoção incorreta do índice de correção monetária do balanço no período alega que, como aquele instituto foi revogado pela Lei n° 9.249/1995 (artigo 4°), aplica-se o disposto nas alíneas "a" e "b", do inciso III, do artigo 106, do Código Tributário Nacional (CTN), já que se trata de ato não definitivamente julgado; nessa situação, a autoridade julgadora deveria aplicar, de ofício, a sistemática prevista no artigo 17, inciso I, da Lei n° 9.249/1995 e no artigo 17, § 1°, da Lei n° 9.532/1997; reitera, ainda, os argumentos contidos na impugnação acerca da inobservância, pelos autuantes, da neutralidade da correção monetária, pois a apuração da diferença no resultado daquela conta, somente teria considerado as rubricas classificadas no Ativo Permanente, o que implica em autuação indevida e descabida;

6. a alegação supra é igualmente válida para o item da autuação relativo à realização a menor do lucro inflacionário acumulado no período, inclusive, quanto à regra da retroatividade benigna contida no CTN;



7. a Recorrente também reproduz os argumentos contrários à exigência relativa à correção monetária dos empréstimos com pessoas jurídicas ligadas contidas na impugnação, reafirmando a sua natureza de adiantamentos a fornecedores, não sujeita à regra do artigo 21, do Decreto-lei n° 2.065/1983;

8. quanto aos lançamento reflexos, diz inexistir base legal para a exigência da contribuição para o FINSOCIAL, devendo ser considerada a jurisprudência citada na impugnação; igual argumento é aplicável à CSLL, devendo ser enfatizada a alegação acerca do fato de a infração correlacionada com a variação monetária ativa incidente sobre as operações de mútuo, não constituir base de cálculo da contribuição, por se configurar adição a ser efetuado ao lucro líquido, no LALUR;

9. a seguir, a Recorrente reproduz estudo da lavra de Ives Gandra da Silva Martins, contrário à imposição tributária decorrente de presunção, além de reproduzir ementas de julgados deste Conselho de Contribuintes afastando exigência decorrente de receita omitida apurada com base em presunção não autorizada por lei.

Por fim, diz ser improcedente a adoção da taxa SELIC como parâmetro de cálculo dos juros moratórios, uma vez que a mesma é inconstitucional, conforme entendeu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça (STJ), no acórdão que menciona.

Às fls. 413/422, foram juntadas cópias do Processo 10805.000351/00-28, relativo ao arrolamento de bens elaborado pela Fiscalização em nome da contribuinte, por ocasião da constituição de crédito tributário objeto do Processo n° 10805.000352/00-91 (cujo Recurso Voluntário, autuado neste 1° CC, sob o n° 130.437, está sendo apreciado nesta mesma Sessão); entendendo que tal fato atende o requisito legal para o seguimento do recurso, nos termos do artigo 14, da IN SRF n° 26, de 2001, a Repartição de origem encaminhou os presentes autos para a apreciação deste Colegiado, de acordo com o despacho de fls. 423.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, Relator

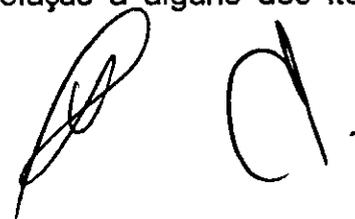
O recurso voluntário é tempestivo e, tendo em vista o que dispõe o artigo 14, da IN SRF n° 26, de 2001, preenche todos os demais requisitos de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

Inicialmente, cabe analisar a questão preliminar argüida pela contribuinte, relativa à ocorrência da prescrição intercorrente.

No meu entender, improcede a alegada prescrição do direito de a Fazenda Nacional cobrar o crédito tributário constante dos autos, em face de haver sido sustada a sua tramitação, por período superior a cinco anos, uma vez que, tendo sido impugnado o lançamento, não há que se falar de constituição definitiva do crédito tributário - o qual configura o termo inicial do prazo prescricional, segundo a inteligência do artigo 174, *caput*, do CTN - até que a administração tributária haja julgado, em decisão irrecurável, a lide inaugurada com a impugnação (artigo 14, do Decreto n° 70.235/1972).

Ressalte-se que, não obstante a lamentável inércia da repartição de origem, em não dar seguimento ao processo, no período a que alude a Recorrente, sem qualquer razão aparente, a própria Fazenda Nacional não poderia cobrar o crédito tributário constante dos autos, em face de sua exigibilidade se encontrar suspensa, nos termos do inciso III, do artigo 151, do CTN, inexistindo, pois, fundamento legal para se acolher a tese de prescrição intercorrente aventada no recurso, pelo que afasto a preliminar suscitada.

Conforme relatado, no mérito, é de se observar que, a rigor, a contribuinte não contestou nenhuma das razões para decidir adotadas pelo julgado recorrido, se limitando a solicitar que sejam levados em consideração os argumentos expendidos na fase processual anterior, reproduzindo no recurso voluntário, com relação a alguns dos itens



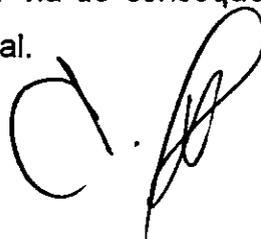
arrolados na autuação, as mesmas alegações apresentadas na peça impugnatória, a qual inaugura a fase litigiosa do procedimento, conforme dispõe o artigo 14, do Decreto n° 70.235/1972.

Como o Acórdão guerreado apreciou devidamente todas as alegações contidas na impugnação, estando as suas conclusões consentâneas com a legislação de regência e com as provas acostadas aos presentes autos, além de refletir o entendimento majoritário desta instância administrativa acerca da matéria, não tendo sido rebatidas pela ora recorrente, nada obsta a que ele seja adotada, na íntegra, por seus fundamentos legais, nesta ocasião.

Com efeito, a discordância da Recorrente acerca do mérito daquela decisão, que considerou procedentes as infrações arroladas na peça acusatória, não se acha fundamentada em quaisquer argumentos distintos dos já analisados – e refutados – naquela ocasião, pelo que deve ser desconsiderada; ora, se uma alegação da defesa é contestada no julgamento de primeiro grau, cabe ao sujeito passivo, demonstrar a improcedência dos fundamentos em que se baseou a instância inferior para não acatá-la, e não, repeti-la simplesmente, afirmando que não concorda com o julgamento.

Convém ressaltar que o processo administrativo fiscal é norteado pelo princípio do duplo grau de jurisdição e, nos termos do artigo 33, do Decreto n° 70.235/1972, o recurso voluntário é interposto pelo contribuinte contra a decisão de primeira instância, cabendo ao recorrente, demonstrar os motivos pelos quais discorda do julgamento prolatado, para que a instância superior aprecie o litígio e conclua acerca da procedência, ou não, das razões de decidir do órgão julgador “*a quo*”.

Quanto às novas de razões de defesa contidos no recurso, verifica-se, com relação à tese de inaplicabilidade da presunção nas imposições tributárias, que a matéria trata de inovação do litígio na fase recursal, não tendo constado da impugnação apresentada na instância inferior, precluindo, por via de consequência, o direito do sujeito passivo de discuti-la em outro momento processual.



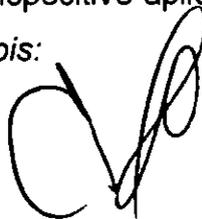
Tal fato impede que esta instância tome conhecimento da matéria, por PRECLUSÃO, e por ferir o princípio do duplo grau de jurisdição que norteia o processo administrativo fiscal (PAF). Neste sentido, concluiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao prolatar a decisão contida no Acórdão n° CSRF/01-0.875.

Ainda que assim não fosse, as alegações da Recorrente não prosperariam, como demonstrarei a seguir, tão-somente com o objetivo de evidenciar a regularidade da exigência fiscal.

As parcelas da exigência guerreada, alicerçadas em presunção, possuem previsão literal na lei (saldo credor de caixa e suprimentos realizados por sócios, não comprovada a origem e a efetiva entrega do recurso), não cabendo a esta esfera de julgamento administrativo, apreciar posições da doutrina contrárias a sua aplicação no processo fiscal de constituição do crédito tributário.

O outro item da autuação, que poderia ser caracterizado como baseado em presunção, trata da omissão de receita caracterizada por ativo não escriturado, a qual, por configurar flagrante infração às normas contidas no parágrafo 1°, do artigo 157, do RIR/80 (*"a escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte"*), e no artigo 172 do mesmo Regulamento (apuração do lucro líquido, com observância das disposições da lei comercial), autoriza a conclusão lógica de que se o dispêndio não foi contabilizado, a pessoa jurídica utilizou recursos mantidos à margem da escrituração, portanto, oriundos de receita omitida.

Quanto à aplicação do instituto da retroatividade benigna aos itens da autuação relacionados a diferenças no resultado da correção monetária do período e à realização a menor do lucro inflacionário realizado, em decorrência da revogação da correção monetária das demonstrações financeiras, pelo artigo 4°, da Lei n° 9.249/1995, equivocou-se a Recorrente ao invocá-lo, pois o dispositivo aplicável à hipótese dos autos, é o artigo 144, do CTN, cujo *caput* prescreve *in verbis*:



“Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.”

Observe-se que, pela inteligência do comando legal supra, ainda que a formalização da exigência tivesse ocorrido após a revogação da norma de que se cuida, a infração poderia ser arrolada na autuação relativa a período anterior à vigência da lei nova.

Portanto, se a legislação vigente no período objeto da autuação previa a correção das demonstrações financeiras da pessoa jurídica, de acordo com as regras nela disciplinadas, as quais influenciavam diretamente a base de cálculo do imposto, a sua revogação posterior não tem o condão de deixar de considerar infração o seu descumprimento, que resultou em pagamento a menor do tributo, de acordo com a tese da defesa.

Sobre o tema, Pedro Roberto Decomain, ao analisar a norma supra, em seu *“Anotações ao Código Tributário Nacional”*; Ed. Saraiva; 2000; p. 538, conclui que:

“(. . .) Essa parte final (do artigo 144, do CTN) permite uma conclusão importante: a modificação do tributo, que o torne menos oneroso, ou a revogação total de sua incidência, não operam retroativamente. Os fatos geradores ocorridos durante a vigência da lei devem ser analisados de acordo com a forma como esta se encontrava em vigor quando tais fatos ocorreram, sem atenção às modificações posteriores.” (Destaquei).

Segundo ainda aquele autor, a retroatividade de que trata o artigo 106, do CTN, é aplicável, apenas, às situações em que a lei deixe de considerar como infração determinada conduta, ou passa a aplicar-lhe sanção mais branda, o que não é o caso dos autos, pois a lei de regência da correção monetária do balanço não prescrevia infração que pudesse ser revogada (já que esta se fundamenta no RIR/80, ao disciplinar a apuração do tributo nos termos das leis comerciais e fiscais e autorizar o lançamento de ofício, nas situações previstas nos seus artigos 676 e 678), nem, tampouco, a Lei n° 9.249/1995 veio estabelecer sanção mais branda que a preexistente.



Quanto à alegada aplicação, de ofício, por parte do julgador, do comando contido no artigo 17, I, da Lei n° 9.249/1995, combinado com o artigo 17, § 1°, da Lei n° 9.532/1997, mais uma vez se equivocou a Recorrente, pois os dispositivos citados são completamente estranhos à matéria tratada nos autos, por se reportarem à apuração de ganho de capital por parte de pessoas físicas e de pessoas jurídicas não tributadas com base no lucro real, determinando que os bens ou direitos alienados somente serão corrigidos monetariamente, até 31 de dezembro de 1995.

Por fim, ainda que prevalecesse a tese da retroatividade benigna invocada na defesa, a mesma não seria aplicável ao item correspondente à realização a menor do lucro inflacionário acumulado, uma vez que o mesmo, embora resultante da apuração de saldo credor de correção monetária, tendo sido diferido para taxaçaõ futura, a sua tributação continuou a ser exigida, quando de sua realização, mesmo após a revogaçaõ daquele instituto.

Isto posto, passo a apreciar as alegações da defesa, constantes da impugnaçaõ e reiteradas no recurso, a partir das conclusões contidas no Acórdão recorrido:

I - DO SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO:

Quanto a este item, concluiu aquele julgado que os argumentos de defesa para contestar a autuaçaõ não merecem prosperar, em razãõ de:

a) os comprovantes de depósitos bancários apresentados pela autuada, além de serem em número inferior (cinco) ao que foi exigido no procedimento fiscal, visando demonstrar a efetividade da transferência de recursos relativos aos registros efetuados no período-base de 1989, a título de suprimento de caixa (onze), não são suficientes para comprovar o seu efetivo ingresso no caixa da pessoa jurídica, por demonstrar, tão somente, a realização do depósito, sem evidenciar-lhe a origem; neste sentido é reproduzida ementa de Acórdão prolatado pela 1ª Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes;

b) não houve o alegado “*erro de pessoa*”, na exigência de comprovação da origem dos recursos supridos à empresa fiscalizada, uma vez que a previsão legal é de que os suprimentos não comprovados correspondem a recursos mantidos à margem da escrituração regular, oriundos de anteriores omissões de receitas, cabendo a ela demonstrar que os seus registros contábeis se referem a efetivas transferências patrimoniais, conforme entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nos termos do julgado citado;

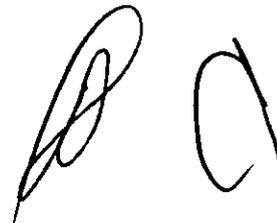
c) tampouco procede o argumento relativo à natureza da conta devedora, cujos créditos foram arrolados na autuação, juntamente com os da conta credora, em razão de os registros inquinados se referirem a transferências de recursos do sócios para a empresa, lançados a crédito da referida conta, possuindo estes a mesma natureza dos valores consignados na conta credora;

d) a alegação de que foram incluídos valores relativos à liquidação de empréstimos anteriormente contraídos pelo sócio junto à pessoa jurídica, não se acha provada nos autos; os documentos de fls. 78 a 80 não se prestam àquele fim, por se tratarem de demonstrativos internos, que não atestam a veracidade das alegações;

e) é improcedente, também, o argumento relativo a eventuais “*fragilidades financeiras*”, pois a presunção legal não condiciona a caracterização de receita omitida, na hipótese dos autos, à situação financeira da pessoa jurídica suprida;

f) a alegação de que, pelo fato de um dos sócios supridores ser gestor de negócios das empresas ligadas, não se configuraria a hipótese prevista no artigo 181, do RIR/80, baseada em Acórdão do Conselho de Contribuintes não se sustenta, porque a invocação do julgado se fez fora do contexto, já que ele trata de relações entre empresas ligadas regidas por outorga de poderes, o que não é o caso dos autos.

Como nenhuma das razões acima foi contestada no recurso e, por considerar que todas as alegações foram devidamente apreciadas e contraditadas, com

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

base nos elementos de prova contidos no processo, ratifico, na íntegra as conclusões do Acórdão recorrido, e considerando que nesta fase, a contribuinte se limitou a transcrever ementas de julgados acerca da matéria, o que não se presta como razões de recurso, dadas às peculiaridades de cada situação tratada nos correspondentes litígios, voto por manter a exigência relativa a este item da autuação.

II - DO SALDO CREDOR DE CAIXA:

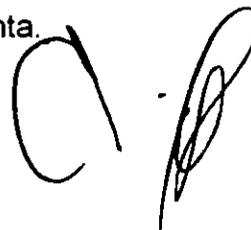
a) neste item, a defesa apenas alega, sem provar, que os saldos credores de caixa verificados pela Fiscalização, devidamente demonstrados às fls. 82 (cópia do Razão da conta "Caixa"), decorreram de erros cometidos na transcrição de valores; a promessa da Impugnante de que apresentaria os elementos que sustentariam as suas alegações, não foi cumprida;

b) improcede a tese relativa à computação de valores relativos à subfaturamento de vendas e a direitos a receber, baseada em julgados deste Primeiro Conselho de Contribuintes, uma vez que a autuação não tratou de subfaturamento, nem a conta "Caixa", objeto da auditoria que resultou na apuração de saldos credores, cuida de direitos a receber, e sim, de movimentação em espécie.

As conclusões do item anterior são, igualmente, aplicáveis ao presente, inclusive quanto à invocação da jurisprudência, razão pela qual voto pelo improvimento do recurso, neste particular.

III - DO ATIVO OCULTO:

- a alegação de que o veículo identificado como ativo não escriturado nunca pertenceu a autuada, além de não haver sido provada, é desmentida pelo conteúdo dos documentos de fls. 83, noticiando a aquisição do ônibus, que não chegou a ser registrado na respectiva rubrica contábil (fls. 222/226), nem, tampouco, foi demonstrado pela defesa, que efetuou o correspondente lançamento em uma outra conta.



Aqui, permaneceu incomprovado o argumento de que o bem não lhe pertence, repisado pela Recorrente, pelo que deve ser mantida a exigência.

IV - DA INSUFICIÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DO ATIVO PERMANENTE:

a) ao contrário do que alegou a defesa, a recomposição do resultados da conta de correção monetária do balanço de 1989, com a adoção do índice oficial, realizada pela Fiscalização, abrangeu todas as contas susceptíveis de atualização no período, o que inclui as classificadas no Patrimônio Líquido, conforme demonstrativo de fls. 84, estando correto o procedimento fiscal;

b) quanto à outra parcela do valor arrolado àquele título, referente às diferenças de correção decorrentes de irregularidades no registro de bens nas contas "*Móveis e Utensílios*" e "*Ônibus*", é de se observar o seguinte:

b1) a contribuinte não contestou a parte relativa à conta "*Móveis e Utensílios*", cuja infração, por se achar adequadamente demonstrada às fls. 233 e 235, foi corretamente imputada na peça acusatória;

b2) as cópias das notas fiscais de demonstração juntadas pela Impugnante às fls. 338 a 341, aparentemente confirmam a sua alegação de que a operação envolvendo os veículos (ônibus) não representou a sua aquisição em 27/04/1989; no entanto, a conjunção dos elementos apresentados na peça acusatória indica o contrário, pois houve o pagamento de duplicatas emitidas naquela data (recibo às fls. 228), vencidas em 02/05/1989, e a emissão de cheque para aquele fim, conforme cópia de fls. 227, com a notação de que o pagamento se referia a 50% do valor dos veículos adquiridos à fabricante, informação também contida no "*Movimento de Caixa – Saídas*" (fls. 227);

b3) segundo cópias dos registros contábeis (fls. 222/226), a empresa efetuou um lançamento parcial em 02/05/1989, da aquisição dos cinco ônibus,

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

complementado em 31/12/1989, sendo que a contabilização do cheque supra indicado, somente foi feita nesta última data, apesar de emitido em 26/04/1989 (fls. 225);

b4) assim, se a operação fosse de mera demonstração da mercadoria, não se justificaria o pagamento realizado quando da emissão da respectiva nota fiscal; ademais, a Impugnante não comprovou a alegada devolução dos ônibus no prazo estipulado de sessenta dias, nem a sua efetiva compra posterior.

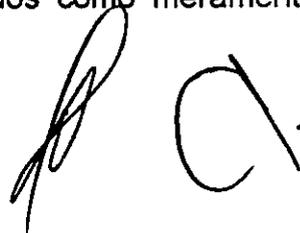
Acompanho integralmente as conclusões do julgado, devendo ser ressaltado que a Recorrente parece não ter lido o respectivo voto condutor, ao repisar o argumento concernente à ausência de ajustes nas contas de Patrimônio Líquido, tendo em vista que não só foi demonstrado o contrário, como, também, indicada a folha do processo onde o Fisco resumiu e totalizou as diferenças constatadas em todas as contas sujeitas à correção monetária decorrentes de utilização de índice inferior ao legal (fls. 84).

Quanto à parcela relativa à contabilização intempestiva da aquisição dos ônibus, a existência do recibo emitido pela fornecedora em 19/05/1989 (fls. 228), da cópia do cheque de emissão da autuada, destinado ao pagamento parcial dos veículos, datado de 26/04/1989 (fls. 227) e a contabilização parcial da aquisição, efetuada pela Recorrente em 02/05/1989 (fls. 222/226) são determinantes para afastarem a sua alegação de que a operação de compra somente ocorreu em dezembro daquele ano, pelo que nego provimento ao recurso, neste particular.

V - DA GLOSA DE DESPESAS DE EMPRÉSTIMO:

- como os empréstimos de sócios não restaram comprovados efetivamente, é correta a glosa da despesa de correção monetária sobre eles incidente.

Correta a conclusão do julgado guerreado, já que a infração decorreu da desconsideração dos empréstimos de sócios não comprovados (suprimentos de caixa), mantida na instância inferior, as quais passaram a ser caracterizados como meramente

Handwritten signatures and initials in black ink, located at the bottom right of the page. There are two distinct marks: a stylized signature on the left and a set of initials on the right.

escriturais, não justificando a dedutibilidade da correspondente despesa com encargos financeiros. Em conseqüência, voto por manter a exigência.

VI - DA REALIZAÇÃO A MENOR DO LUCRO INFLACIONÁRIO:

- não procede a relação que a Impugnante estabeleceu entre este item da autuação e o referente à utilização de índice incorreto na atualização das contas sujeitas à correção monetária do balanço, uma vez que, no caso presente, não existe a contrapartida que neutralizaria os efeitos daquele erro, por ela expressamente admitido, já que o valor apurado decorre, tão somente, da atualização a menor do saldo do lucro inflacionário acumulado, resultando na apuração de parcela deste lucro a ser realizada, igualmente inferior à devida.

Na impugnação, a contribuinte não questionou o erro cometido, somente contestando a exigência com base no equivocado argumento acima mencionado, repisado no recurso, e apropriadamente afastado pela instância inferior, cuja conclusão acompanho nesta oportunidade, para considerar procedente a infração arrolada no AI.

VII - DA FALTA DE CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE EMPRÉSTIMO COM PESSOAS JURÍDICAS LIGADAS:

a) aqui, novamente, os elementos carreados aos autos pela fiscalização contradizem a alegação da Impugnante, desprovida de elementos probatórios, de que as operações financeiras realizadas entre a autuada e as pessoas jurídicas ligadas, não configuram mútuo, pois se tratam de adiantamentos a fornecedores por conta de futuros fornecimentos de bens e/ou serviços, e não empréstimos, que as sujeitaria às normas previstas no artigo 21, do Decreto-lei n° 2.065/1983;

b) com efeito, as cópias dos registros contábeis das respectivas contas movimentadas pela fiscalizada, relativamente àquelas operações (fls. 283/284 e 301/304), demonstram que os lançamentos referem-se a "empréstimos", sem que tenha havido a

Handwritten signature and initials in black ink, consisting of a stylized name and the letters 'A' and 'O'.

apropriação de correção monetária referente à variação do BTNF, determinada pelo comando legal supra mencionado;

c) igualmente improcede a alegação de falta de correspondência entre os fatos arrolados e a fundamentação legal da exigência, conforme demonstra o relator do aresto guerreado, acrescentando que os dispositivos indicados no AI, que não tratam diretamente da matéria, não prejudicaram o entendimento da imputação, tanto que a contribuinte apresentou impugnação compatível com a infração que lhe foi atribuída.

Mais uma vez a Recorrente não cuidou de contraditar as razões de decidir adotadas no aresto guerreado, limitando-se a repetir os argumentos contidos na peça impugnatória, sem qualquer preocupação de comprovar a alegação de que as operações de que se cuida, se referem a adiantamentos a fornecedores que, segundo ela, não se sujeitam à atualização monetária.

Assim, voto no sentido de manter a exigência sobre este item da autuação.

No que concerne aos lançamentos reflexos remanescentes (Contribuição para o FINSOCIAL e CSLL), o argumento da Recorrente se restringe a assegurar que inexistente base legal para as exigências, se reportando à jurisprudência citada na impugnação, acerca da inconstitucionalidade das exações. No caso da CSLL, repisa o argumento relativo à não incidência da contribuição referente às variações monetárias decorrentes de mútuo entre empresas ligadas.

Os fundamentos legais das exigências constaram dos respectivos autos de infração, estando estes perfeitamente conformadas com as correspondentes legislações de regência.

No que respeita aos julgados invocados pela defesa, demonstrou-se, no aresto recorrido, que o FINSOCIAL foi considerado constitucional por decisão do STF, que julgou dessa forma, inclusive, os aumentos de alíquota para as empresas exclusivamente

Handwritten signature and initials in black ink, consisting of a stylized name and a circular mark.

prestadoras de serviço, o que é o caso da Recorrente, nos termos do Acórdão citado no respectivo voto condutor.

Foi igualmente demonstrado, naquela oportunidade, o novo equívoco cometido pela defesa, acerca da ausência de base de cálculo para a CSLL, no caso da exigência relativa à variação monetária sobre operações de mútuo, uma vez que a base tributável deste item da autuação não foi arrolada na exigência da contribuição, não fazendo sentido a reiteração do argumento nesta fase processual.

Quanto à alegada inconstitucionalidade da legislação que instituiu a CSLL, implícita na invocação do julgado citado na impugnação, ratifico o posicionamento esposado pelo órgão julgador *"a quo"*, acerca da incompetência desta esfera administrativa para apreciar arguições dessa natureza, conclusão extensiva à alegação de idêntico vício que estaria contido na legislação que determinou a utilização da taxa SELIC, como parâmetro de cálculo dos juros moratórios.

Conforme ressaltou o julgado recorrido, a apreciação de argumentos que encerrem arguição de inconstitucionalidade e ilegalidade de legislação ordinária, compete, em nosso ordenamento jurídico, com exclusividade, ao Poder Judiciário (CF, artigos 97 e 102, I, "a", e III, "b"), como bem concluiu o seu relator.

Coerentemente com esta posição, tem-se consolidado nos tribunais administrativos o entendimento de que a arguição de inconstitucionalidade de lei não deve ser objeto de apreciação nesta esfera, a menos que já exista manifestação do Supremo Tribunal Federal, uniformizando a matéria questionada, o que não é o caso dos autos.

Ainda nesta mesma linha, o Poder Executivo editou o Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, o qual, em seu artigo 4º, parágrafo único, determina aos órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, que afastem a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, desde que declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Handwritten signature and initials in black ink, consisting of a large 'D' followed by a dash and a stylized signature.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n° : 10805.003003/94-38
Acórdão n° : 105-13.880

Ademais, o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, veda, expressamente, aos seus membros, a faculdade de afastar a aplicação de lei em vigor, com a mesma ressalva acima, conforme dispõe o seu artigo 22A, introduzido pela Portaria MF n° 103, de 23 de abril de 2002.

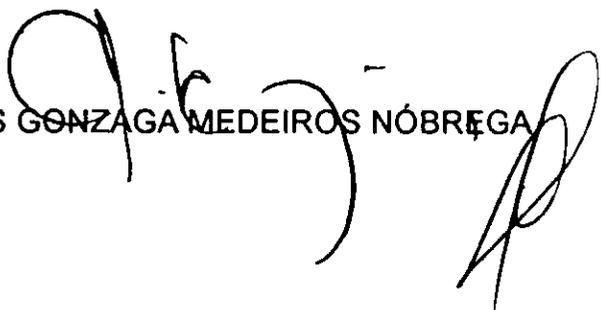
Por fim, é relevante observar que de há muito a Suprema Corte já declarou a constitucionalidade da Lei n° 7.689/1988, instituidora da CSLL, à exceção de seu artigo 8°, inaplicável na espécie dos autos, conforme Acórdão prolatado no Recurso Extraordinário n° 138.284-8 CE, o que prejudica a tese da ora Recorrente.

Assim, afastados os argumentos diferenciados suscitados pela defesa, é de negar, igualmente, provimento ao recurso na parte relativa às exigências da Contribuição para o FINSOCIAL e à CSLL, por aplicação do princípio da decorrência processual, tendo em vista a jurisprudência deste Colegiado, no sentido de que a solução adotada no lançamento principal comunica-se aos decorrentes.

Em função do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 17 de setembro de 2002


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBRAGA