

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10840/000.449/91-13

SESSÃO DE 14 DE SETEMBRO DE 1993

ACÓRDÃO Nº 103-14.087

RECURSO Nº 101.522 - IRPJ - EXS: DE 1986 A 1988

RECORRENTE: HANDLE APARELHOS MÉDICOS HOSPITALAR DO BRASIL S/A

RECORRIDA: DRF EM RIBEIRÃO PRETO-SP

J.P.O.

Prozada nos autos a adulteração da data de realização da receita nas notas fiscais de venda emitidas com o fito de se omitir a pessoa jurídica do pagamento do imposto, configurado está o crime de sonegação fiscal previsto na Lei no. 4.729/65.

A omissão de receitas provadas diretamente pela existência de notas fiscais calçadas desautoriza a presunção de nova omissão, no mesmo exercício, decorrente de passivo fictício, principalmente se o último valor apurado cabe no primeiro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HANDLE APARELHOS MÉDICOS HOSPITALAR DO BRASIL S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso para excluir da tributação a importância de Cz\$. 317.491,69 no exercício financeiro de 1987 (passivo fictício), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros RUBENS MACHADO DA SILVA (Suplente Convocado) e CANDIDO RODRIGUES NEUBER.

Sala das Sessões, em 14 de setembro de 1993

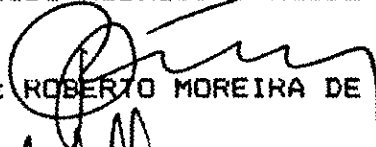


PROCESSO Nº 10840/000.449/91-13

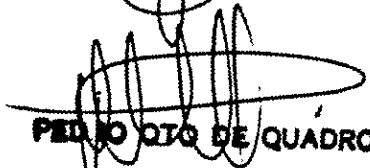
RDAO Nº 103-14.087


CANDIDO RODRIGUES HEUBER

PRESIDENCIA


JOSE ROBERTO MOREIRA DE MELO, RELATOR

VISTO EM
SESSAO DE:


PEDRO OTTO DE QUADROS

PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

20 MAI 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes
Conselheiros: CARLOS EMANUEL DOS SANTOS PAIVA, CLÓVIS ARMANDO LEMOS
CARNEIRO, VICTOR LUIS DE SALES FREIRE E SÔNIA NACINOVIC.



PROCESSO Nº 10840/000.449/91-13

RECURSO Nº 101.522

ACÓRDÃO Nº 103-14.08/

RECORRENTE: HANDLE APARELHOS MÉDICOS HOSPITALAR DO BRASIL S/A

R E L A T Ó R I O

HANDLE APARELHOS MÉDICOS HOSPITALAR DO BRASIL S/A, pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Ribeirão Preto - SP, que julgou procedente a exigência fiscal formalizada no Auto de Infração de fl. 1.599; segundo a Descrição do Fato e Enquadramento Legal, e o Termo de Encerramento de Fiscalização (fls. 1.605/1.606), foram constatadas as seguintes irregularidades:

a) através do artifício denominado "nota calçada", a fiscalizada omitiu rendimentos tributáveis nos períodos-base de 1985 e 1986, exercícios de 1986 e 1987, nos montantes de Cr\$. 473.663.495 e Cz\$. 2.062.558,12, respectivamente;

b) ainda no exercício de 1987, foi constatada omissão de receita, no valor de Cz\$. 317.491,69, caracterizada pela manutenção no passivo, de obrigações já liquidadas (passivo fictício);

c) no período-base de 1987, exercício de 1988, através do mesmo artifício de "notas fiscais calçadas", postergou, para o exercício seguinte, receitas tributáveis no montante de Cz\$. 3.579.517,30 (lucro presumido: Cz\$. 125.033,34).

Foram dados como infringidos, os artigos 154, 155, 157, parágrafo primeiro, 158, 175, 178, 179, 180, 387, 389, 391 e 743, inciso III, todos do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto no. 85.450/80 (RIR/80), sendo o artigo 391, com a redação dada pelo artigo 10., inciso 10. do Decreto-lei no. 1.895/81.



PROCESSO Nº 10840/000.449/91-13

ACÓRDÃO Nº 103-14.087

Após ser concedida prorrogação do prazo legal para apresentação da defesa, solicitada pela empresa, esta ingressou tempestivamente com a impugnação de fls. 1.611/1.617, onde contesta o feito fiscal, com base nas alegações dessa forma sintetizadas na decisão de primeiro grau:

"a) que não se trata de 'nota calçada' na forma concebida pela jurisprudência, pois os valores constantes das primeiras vias são idênticos aos constantes das demais vias;

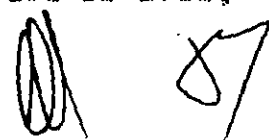
b) que o que ocorreu no presente caso, 'à revelia dos dirigentes da empresa', é que houve inserção de data posterior ao da saída das mercadorias na via fixa do talonário fiscal;

c) que ainda que postergada, a receita veio a ser apropriada e seu valor compôs o resultado no ano de sua inclusão, para fins fiscais;

d) que nenhuma nota ficou à margem dos registros fiscais e das declarações de rendimentos;

e) que em decorrência, a apuração dos resultados deve ser feita mediante aplicação dos coeficientes normais tendo em conta que a receita declarada e a postergada situam-se nos limites estabelecidos para o Lucro Presumido, mesmo no exercício de 1986;

f) que as receitas que originaram o lucro de Cz\$. 2.062.558,12 do exercício de 1987, foram postergadas e incorporadas na apuração do resultado do exercício de 1988;



PROCESSO Nº 10840/000.449/91-13

CÓRDAO Nº 103-14.087

g) que no movimento daquele exercício (1987) achasse incorporada a importância de Cr\$ 473.663.495,00, de competência do exercício e ano-base anteriores, e que deve ser expurgado do montante de Cz\$. 2.360.484,81, apontado pela fiscalização;

h) que o excesso de receita verificado no ano-base de 1988, exercício de 1989, conteria as receitas postergadas dos anos-base anteriores;

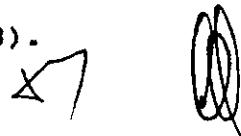
i) que a omissão de receitas se deu na mesma razão dos dispêndios e se o fisco imputa à impugnante 'postergação' de receita, de Cz\$. 2.062.558,12, no ano-base de 1987, reconhece implicitamente que havia recursos para cobrir o 'passivo fictício' de Cz\$. 317.491,69;

j) finalmente contesta a incidência dos juros 'nos moldes lançados' e solicita seja julgado improcedente o lançamento."

Cumprindo o disposto no artigo 19 do Decreto no. 70.235/72, a impugnação foi apreciada pelo autor do feito que, em informação de fls. 1.619/1.622, propôs a manutenção do lançamento nos termos em que foi formalizado.

A decisão da autoridade julgadora de primeira instância, proferida às fls. 1.623/1.626, manteve integralmente a exigência, fundamentando-se nos argumentos a seguir sintetizados:

1. A autuada não contestou haver adulterado as notas fiscais emitidas, com o intuito de se furtar ao pagamento do imposto devido, sendo irrelevante o seu argumento de que tal fato se deu à revelia dos dirigentes da empresa, conforme o entendimento da jurisprudência (Acórdãos 1o. CC no. 103-06.377/84, 101-74.233/83 e 105-2.984/88).



PROCESSO Nº 10840/000.449/91-13

ACORDAO Nº 103-14.087

2. Não procede a tese da impugnante, de que houve tão-somente, postergação de receitas nos períodos-base de 1985 e 1986; com efeito, no exercício de 1986, a empresa declarou apenas parte da receita auferida, não tendo apurado nem recolhido qualquer valor a título de IRPJ; tampouco foi a parcela omitida tributada no exercício seguinte, o qual, em razão de nova omissão de receita, apresentou resultado negativo (prejuízo fiscal de Cz\$. 19.555,00), sendo correto o procedimento fiscal, quanto à autuação, nesse exercício, do montante de Cr\$. 473.663.495, subtraído ao crivo da tributação. No exercício de 1987, a diferença verificada pela ação fiscal no faturamento declarado, foi de Cz\$. 2.065.558,12, tendo a autuada apurado prejuízo fiscal, portanto, também sem qualquer pagamento de impostos; dessa forma, não se pode admitir que tenham sido essas parcelas de receita omitida, declaradas no exercício de 1988, para o qual foi apresentada declaração pelo lucro Presumido, uma vez que no período base a ele correspondente (1987), foi igualmente apurada omissão de receita, no montante de Cz\$. 3.579.517,30, não devendo ser aceita a tese de mera postergação de receitas.

3. Ademais, o levantamento realizado pela fiscalização, nas primeiras vias das notas fiscais emitidas e a recomposição das receitas auferidas em cada exercício, anula a argumentação de que a receita do exercício de 1987, estaria
X incorporada à receita do exercício de 1986.

PROCESSO Nº 10840/000.449/91-13

ACÓRDÃO Nº 103-14.087

4. Não corresponde à verdade, a argumentação da defesa, de que nenhuma nota fiscal deixou de constar da escrituração contábil e das declarações de rendimentos, em função das rasuras constatadas no Livro Registro de Saídas, de seus lançamentos fora de uma sequência lógica, das divergências entre os valores apontados com os constantes das declarações e dos levantamentos fiscais e, principalmente, pelo suposto "extravio" de notas fiscais. A declaração publicada na imprensa (fl. 49), dando conta de que as notas extraviasadas se encontravam em branco e a posterior localização de algumas delas, devidamente preenchidas (fls. 545/565), evidencia a má-fé da fiscalizada e invalida sua afirmação de que a receita de exercícios anteriores fora postergada e tributada no exercício de 1989 - período-base de 1988.

5 - Da mesma forma, improcede a alegação da impugnante de que "a postergação de receitas se contrapõe à postergação de custos", que, além de não ser provada, não seria lógico a idéia de que uma empresa que se utiliza de meios fraudulentos para fugir ao pagamento do imposto, deixasse de computar custos ou despesas operacionais.

6. Quanto ao passivo fictício, que autoriza a presunção de omissão de receita, na forma do artigo 12, parágrafo 2o. do Decreto-lei no. 1.598/77, a impugnante não trouxe aos autos qualquer prova documental de sua inexistência, pelo que deve ser mantida a exigência correspondente, sendo irrelevante a tributação de outras omissões de receita, que não podem servir de suporte para a não tributação de irregularidades apontadas, dada a inexistência de vínculo dessa infração, com receitas não oferecidas à tributação.

M

Q

ACÓRDÃO Nº 103-14.087

Por fim, não merece reformas o lançamento, no tocante aos juros moratórios, uma vez que sua exigência foi formalizada segundo o que prescrevem os artigos 113, parágrafo primeiro, 139 a 142, combinados com os artigos 96 e 161, todos do Código Tributário Nacional, ressaltando o julgador singular, que a obrigação tributária nasce com a ocorrência do fato gerador, e não com o lançamento - como quer a impugnante - o qual se limita a formalizar o crédito tributário. Os juros de mora em questão foram calculados corretamente, nos termos do Decreto-lei no. 1.967/82 e alterações posteriores, conforme consta do Demonstrativo de fl. 1.603.

Cientificada da decisão retro, em 29.07.91, conforme Aviso de Recebimento afixado à fl. 1.628, a empresa interpôs recurso voluntário a este Conselho, em 26.08.91, juntado ao processo, às fls. 1.630/1.636, onde, inicialmente, propugna pela exclusão da penalidade agravada, uma vez que, consoante foi consignado pelo autor do feito, a irregularidade maior residiu na posposição de datas na via fixa do talonário fiscal, não tendo havido adulteração dos respectivos valores, e não se revestindo o fato, da gravidade noticiada no Acórdão do CC no. 103-07.115, cuja ementa foi transcrita na impugnação. Houve extravio de talonários, devidamente publicada na imprensa - fato comum às pequenas empresas - razão porque a receita neles retratada deixou de ser incorporada ao movimento, daí a ausência de má-fé.

Em seguida, contesta a Recorrente os fundamentos da decisão, argumentando, em síntese, que:

1. é inconteste a absorção da receita dita omitida escrituração da empresa, reconhecida pelo próprio autuante, conforme trecho da Intimação datada de 21.02.91, que reproduz; assim, importa se no ano seguinte houve prejuízo, pois com a exclusão da receita (postergada), esse torna-se-ia maior, sendo a equação o

Assinatura: 



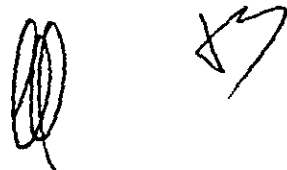
PROCESSO Nº 10840/000.449/91-13

ACÓRDÃO Nº 103-14.087

2. nos exercícios de 1986 e 1988, períodos base de 1985 e 1987, a empresa optou pelo critério do lucro presumido (artigos 389 e 391 do RIR/80); como o volume de receitas, nos dois períodos, situa-se nos limites do parâmetro para aquela opção, deve prevalecer esse critério, em função do rumo dado à causa;

3. quanto ao exercício de 1987, período base de 1986, foi adotado o lucro real; embora o âmago da autuação situe-se nos artigos 175 e 179 do RIR/80, seus artigos 176 e 177, definidores do lucro bruto, estabelecem que esse lucro corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e o custo dos bens e serviços vendidos, sendo corolário lógico, a existência de custos omitidos, no caso de receitas omitidas; na ação fiscal (Intimação de 21.02.91), são apontados valores de receita líquida e de custos, cuja relação percentual de lucratividade, chega a 528,12%, incompatível com o índice da atividade da Recorrente, que gira em torno de 30% conclui, afirmando não haver na legislação, critério de arbitramento de resultados, para a hipótese de omissão de receitas, em se tratando de lucro real;

4. no tocante ao passivo fictício, reafirma a Recorrente que, o que se tributa, quando de sua constatação, é a receita presumidamente omitida e que, no presente caso, se o Fisco aponta omissão de receita de mais de dois milhões de cruzados, acaba por reconhecer que havia recursos para atender a compromissos com terceiros, se constituindo o fato reportado na peça vestibular, em um paradoxo consagrado pela autuação. Acrescenta que o autuante não se deparou com obrigações já pagas (e não baixadas); o que houve foi a impossibilidade de comprovar a efetiva existência da dívida, que é situação distinta da prevista no artigo 180 do Regulamento;



ACÓRDÃO Nº 103-14.087

5. com relação aos juros de mora, insiste a Recorren na tese desenvolvida na impugnação, segundo a qual, esses somente seriam exigíveis a partir da formalização do crédito tributário através do lançamento, que se acha suspenso com a interposição das medidas recursais de que trata o artigo 151 do Código Tributário Nacional.

Ao final, requer a Suplicante, a reforma da decisão de primeiro grau, para que seja decretada a improcedência do lançamento.

é o relatório.



PROCESSO Nº 10840/000.449/91-13
ACÓRDÃO Nº 103-14.08/

VOTO

Conselheiro JOSÉ ROBERTO MOREIRA DE MELO, RELATOR

Recurso tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Na peça recursal, a Recorrente repete os argumentos de defesa expendidos na impugnação, afirmando, grosso modo, que:

1) o artifício de se inserir uma data posterior à data efetiva da saída dos produtos nas notas fiscais emitidas não caracteriza o crime de sonegação fiscal.

2) A receita não foi omitida conforme afirma a fiscalização mas teve tão somente a sua tributação postergada, uma vez que compôs a receita bruta declarada nos exercícios seguintes.

3) A tributação da receita, caso prospere, deve ser feita sobre os valores líquidos, ou seja, já computados os custos relativos.

4) Não é possível falar-se em passivo fictício no exercício de 1988 período-base 1987, uma vez que o próprio fisco imputa à Recorrente uma postergação de receitas de Cr\$. 2.062.558,12 naquele exercício.

5) A incidência dos juros moratórios só poderia se dar a partir do lançamento do crédito tributário e não a partir da ocorrência do fato gerador como consta no auto de infração.



PROCESSO Nº 10840/000.449/91-13

ACÓRDÃO Nº 103-14.087

O primeiro dos argumentos utilizados pela Recorrente peca pela sua fragilidade caso tomemos o texto do art. 72 da Lei no. 4.502/64, onde se define a fraude como toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador.

No caso, mesmo se considerarmos que teria havido apenas uma postergação no pagamento do imposto devido, o não preenchimento correto das notas fiscais de venda, no que diz respeito à data da saída das mercadorias vendidas, caracteriza sobejamente o ilícito tributário.

No que se refere ao segundo argumento, julgo oportuno transcrever a minuciosa descrição constante em fls. 1.620/1.621, constante da informação fiscal, na qual, a meu ver, fica demonstrada a improcedência do alegado no recurso:

"A empresa iniciou suas atividades no ano-base de 1985, exercício de 1986, tendo faturado neste ano, de acordo com o levantamento efetuado (fl. 1337), Cr\$. 473.663.495,00. Consignou, no entanto, em sua declaração de rendimentos do período (Lucro Presumido), apenas os montantes de Cr\$ 200.311.080,00, a título de revenda de mercadorias e Cr\$. 31.287.343,00, a título de prestação de serviços, sendo que a diferença, em razão das notas adulteradas, aparentemente compuseram a receita do exercício seguinte.

Uma análise superficial poderia caracterizar tal fato como postergação no pagamento do tributo para o exercício seguinte. Na prática, no entanto não foi o que aconteceu.

A empresa, no exercício de 1986, mesmo declarando pelo lucro Presumido, deixou de apurar o imposto e portanto de efetuar o seu recolhimento em relação à receita declarada.



CÓRDAO Nº 103-14.087

No tocante à receita aparentemente postergada, a interessada, de acordo com os levantamentos efetuados faturou no exercício seguinte (1987), Cz\$. 3.558.478,81. Ocorre que neste exercício a interessada apresentou declaração pelo Lucro Real, tendo declarado apenas Cz\$. 1.178.429,00, ou seja menos da metade da receita do exercício e, em consequência, apresentado um prejuízo no período de Cz\$. 19.555,00.

Note-se, portanto, que a empresa não recolheu, nem no exercício de 1986, nem no exercício de 1987, nenhum centavo a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, em decorrência do procedimento fraudulento adotado em relação às notas fiscais emitidas.

Estes fatos demonstram que o total da receita apurada no ano-base de 1985, exercício de 1986, Cr\$ 473.663.495,00 deixou de ser objeto de tributação ou, em outras palavras, foi sonegada e não simplesmente postergada como deseja o interessado.

Também não se pode falar em postergação em relação ao exercício de 1987, ano-base 1986. Primeiro porque, a exemplo do que ocorreu no anterior, a receita declarada no ano-base de 1987, exercício de 1988, Cz\$. 3.631.980,00 representa pouco mais que a metade da receita apurada pela fiscalização, Cz\$. 7.211.497,30, ou seja, neste exercício a empresa não declarou nem as receitas do próprio período-base, como admitir-se que tenha declarado as do exercício anterior.

Segundo porque neste exercício de 1988 a empresa efetuou a sua declaração com base no Lucro Presumido e o diferente tratamento tributário exclui a possibilidade da simples postergação do pagamento do imposto.



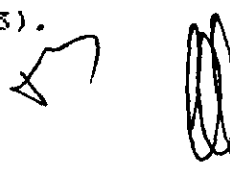
PROCESSO Nº 10840/000.449/91-13

ACÓRDÃO Nº 103-14.087

O argumento da impugnante (item 18, fl. 1614) de que na receita do ano-base de 1986 está incorporada a importância de Cr\$ 473.663.495,00, de competência de exercício anterior e que deve ser expurgada do Lucro Real apurado pela fiscalização, mostra total desconhecimento do processo em discussão e conflita com o constante no item 21 (fl. 1615), onde alega que toda a receita postergada anteriormente foi tributada no exercício de 1988, ano-base 1987.

Se tivesse analisado o processo a impugnante verificaria que a fiscalização teve o cuidado de levantar, através de exaustivo trabalho de pesquisa junto aos clientes da autuada, cópias das primeiras vias notas fiscais emitidas que foram, além de anexados ao processo juntamente com as cópias das vias dos talonários, evidenciando a fraude cometida, também relacionadas uma a uma, com totalizações mensais e anuais, recompondo-se dessa forma os valores reais das receitas de cada exercício. Veria, então que a possibilidade de duplicidade de lançamento inexistente.

Também é falso o argumento de que nenhuma nota ficou à margem dos registros fiscais e das declarações de rendimentos (item 14, fl. 1614). Isto porque os livros fiscais da recorrente não merecem fé. O Registro de Saídas, por exemplo, encontra-se rasurado, possui notas lançadas sem uma seqüência temporal lógica e seus valores não conferem nem com os declarados pela interessada, nem com os levantados pela fiscalização (xerox fls. 50 a 123).



PROCESSO Nº 10840/000.449/91-13

ACÓRDÃO Nº 103-14.087

O argumento de que toda a receita postergada foi tributada no exercício de 1988, ano-base de 1987 não pode ser aceita já que, em relação a este período a autuada publicou na imprensa sua declaração de extravio de dois talonários fiscais da série B1, contendo as notas de números 751 a 775 e 776 a 800, afirmando terem sido emitidas as de nos. 751 e 752 e encontrarem-se as demais em branco (xerox fl. 49).

Ocorre que na pesquisa efetuada junto às clientes da autuada levantou-se diversas notas daqueles talonários, oportunamente "extraviados", constatando-se que haviam sido emitidas normalmente pela interessada (xerox fls. 545 a 565). Não correspondia à verdade a declaração de que os talonários extraviados encontravam-se em branco.

Como não foi possível a localização de todas as notas dos referidos talonários, fica impossível se afirmar que a diferença a maior, entre a receita declarada pelo interessado e a apurada pela fiscalização é decorrente de valores postergados de exercícios anteriores ou das notas fiscais daqueles talonários emitidas e não localizadas. Caho ao interessado apresentar provas do que afirma. Começando, logicamente, pelas notas "extraviadas". Se a autuada faltou com a verdade ao afirmar que os talonários estavam em branco, pode muito bem tê-lo feito também ao afirmar que eles se extraviaram.

Apesar disto admitiu-se, beneficiando a autuada, que parte desta diferença correspondia à receita postergada do ano-base de 1987, uma vez que nos dois exercícios (1988 e 1989) a declaração de rendimentos foi entregue com base no Lucro Presumido."



PROCESSO Nº 10840/000.449/91-13

ACÓRDÃO Nº 103-14.087

Do exposto da informação fiscal, depreende-se que a alegação pura e simples da recorrente de que as receitas omitidas nos exercícios de 1985 e 1986 estariam declaradas no exercício de 1988, só poderia ser aceita parcialmente caso acompanhadas de provas do afirmado. Isto porque, a serem considerados os valores declarados naqueles exercícios, comprovou-se que a omissão de um exercício não poderia estar toda ela contida no exercício posterior, até mesmo por uma questão aritmética.

Tendo em vista que tais provas não foram produzidas pela recorrente, entendo que a omissão está caracterizada nos autos, justificando a sua tributação e a aplicação da multa de 150% em virtude da fraude constatada.

O mesmo se pode dizer em relação ao terceiro argumento de defesa contido no recurso. Uma vez apurada a receita omitida, competirá à pessoa jurídica autuada trazer aos autos elementos de prova suficientes para que lhe sejam imputados os custos correspondentes. A falta desses elementos, a receita omitida há de ser considerada líquida de quaisquer deduções, mormente se reconhece que é impossível à fiscalização determinar os custos que porventura possam a ela estarem relacionados.

Neste particular, entendo que a exigência fiscal deve ser mantida.

No que concerne à quarta argumentação da Recorrente relativa à impossibilidade de se tributar, no exercício de 1987, valores relativos ao passivo fictício ao lado de valores relativos a receitas omitidas, entendo, em obediência à jurisprudência dominante nesta Pretória que é procedente a alegação contida no recurso.



PROCESSO Nº 10840/000.449/91-13

ACÓRDÃO Nº 103-14.087

Com efeito, conforme descrito em fl. 1.605, no exercício citado de 1987, a autuada omitiu os montantes de Cz\$. 2.062.558,12, devido ao procedimento da nota fiscal calçada, e Cz\$. 317.491,19, apurados pelo passivo fictício. No auto de infração, tributou-se, portanto, o somatório dos dois valores.

Estamos diante de duas sistemáticas de apresentação de provas: a primeira delas, a prova direta, consistente na apuração dos valores omitidos pela via da nota fiscal calçada. E a segunda, pela construção de uma presunção legal autorizada pelo art. 180 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Dec. no. 85.450/80, referente ao passivo fictício.

Entendo a propósito que, uma vez utilizada a prova direta e apurada a receita omitida em valor superior ao do passivo fictício, não há que se cogitar mais da prova indireta, ou seja, os valores relativos ao passivo fictício estarão presumivelmente contidos na receita decorrente do calçamento das notas fiscais, subtraída à tributação no exercício.

Os dois valores só poderiam ser tributados, no mesmo exercício, caso a fiscalização comprovasse que diziam respeito a origens diversas. Não existe tal comprovação nos autos, o que nos leva a concluir que o valor relativo ao passivo fictício pode estar contido na receita omitida que decorreu das notas fiscais calçadas.

Procedam, pelo exposto, os argumentos de defesa utilizados no recurso.



PROCESSO Nº 10840/000.449/91-13

ACÓRDÃO Nº 103-14.087

Finalmente, os juros de mora são aplicáveis ao crédito tributário desde o seu nascimento, que se dá com a ocorrência do fato gerador (e não com o lançamento, conforme quer a Recorrente). O lançamento é hoje tido como ato meramente declaratório pela unanimidade dos autores, extinta que é a teoria dualista da obrigação tributária no Brasil. Enfim, a discussão em torno do momento da constituição do crédito tributário já gozou, no passado, de alguma consideração entre nós, sendo conhecida a sua defesa feita, num primeiro momento, pelo tributarista Paulo de Barros Carvalho, o qual, à vista das lições do notável civilista e magistrado da nossa Suprema corte José Carlos Moreira Alves, teve o nobre gesto de confessar a sua nova crença na teoria monista, de aceitação hoje universal. A obrigação determina o surgimento do crédito tributário, que é ilíquido num primeiro momento, e apenas se torna líquido como lançamento.

Face a todo o exposto, voto no sentido de que se conheça do recurso, por tempestivo, para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, cancelando-se a exigência fiscal relativa ao exercício de 1987 período-base 1986, na parte relativa à exclusão de Cz\$. 317.491,69 da base de cálculo do imposto, que diziam respeito ao passivo fictício e mantendo-se a exigência fiscal relativa aos demais exercícios.

BRASÍLIA-DF, 14 de setembro de 1993

JOSE ROBERTO MOREIRA DE MELO, Relator

