



MINISTÉRIO DA FAZENDA

cvqc

Sessão de 06 de abril de 1987

ACORDÃO N.º 103-07.907

Recurso n.º 91.058 - IRPJ - EXS.: DE 1983 e 1984

Recorrente FRIGORÍFICO JALES LTDA.

Recorrid DRF em SÃO JOSÉ DO RIO PRETO (SP).

IRPJ - IMOBILIZAÇÕES COMO DESPESAS - AMPLIAÇÕES DE INSTALAÇÕES ADMINISTRATIVAS E INDUSTRIAIS - CONSTRUÇÃO CIVIL.

Dispêndios que, pela sua quantidade, qualidade, natureza e destinação, indicam aplicações de capital, devem ser imobilizados para futuras depreciações ou amortizações, e não, ser lançados diretamente contra resultados do exercício, posto que, realmente, apesar de regulares e necessários, não são despesas normais e usuais da empresa, para, como tal serem considerados. Ante ao volume, natureza e função dos materiais adquiridos, a prova de que sua aplicação não era de capital ou mesmo não representavam melhorias ativas cabia à contribuinte.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - SUPRIMENTOS EM AUMENTO DE CAPITAL EM DINHEIRO, - AUSÊNCIA DE PROVA DA EFETIVA ENTREGA - PROVADAS OUTRAS ESPÉCIES DE OMISSÕES DE RECEITAS.

Provada, por indícios na escrituração, ou por qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, apresenta-se correto arbitrá-la com base nos suprimentos de caixa feito à empresa, por sócio, desde que esta, intimada, não logra demonstrar (provar) a efetividade da entrega do numerário e a sua origem regular estranha à própria pessoa jurídica (RIR/80, art. 181).

Assinatura manuscrita, provavelmente de um dos membros do colegiado julgador.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - PASSIVO FICTÍCIO.

A manutenção no passivo, de obrigações já pagas, enseja presunção relativa de omissão de receita. Não feita a prova em contrário, impõe-se a exigência. Alegações quanto a proporcionalidade do passivo considerado fictício com o exigível real não elide a presunção legal. Aplicação do art. 180, do RIR/80.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - COMPRAS SEM EMISSÃO DE NOTA DE ENTRADA - PROVA EMPRESADA DO FISCO ESTADUAL - VALIDADE.

Correta a consideração de omissão de receita evidenciada pela compra de bois sem emissão da respectiva nota fiscal de entrada ou outro efeito que comprovasse ter sido a aquisição efetivada com receitas do giro normal da empresa.

Válido o empréstimo da prova de outra esfera tributária, desde que relativa a fato relevante para o imposto de renda, como é o caso de omissão de receitas, não inquinado suficientemente quanto a sua consistência material e agravado ainda pelo pagamento do ICM no âmbito do imposto sobre circulação de mercadorias.

IRPJ - CRÉDITOS - CONDIÇÕES GERAIS DE BAIXA. - CHEQUES.

Admite-se a baixa dos denominados créditos incorbráveis. Consideram-se incorbráveis os créditos relativamente aos quais esgotaram-se os meios regulares, normais e razoáveis de cobrança. Providências não demonstradas no caso.

IRPJ - INSUFICIÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA - IMOBILIZADOS LANÇADOS COMO DESPESAS - NÃO TRIBUTAÇÃO.

Glosados os valores lançados indevidamente como despesas, porque deveriam ser ativados, não cabe mais a tributação, além, de alegada insuficiência da correção monetária do ativo, por efeito da imobilização ex-officio, segundo reiterada orientação dessa Câmara.

IRPJ - REDUÇÃO DO IMPOSTO - APLICAÇÕES IN-
CENTIVADAS - DOAÇÕES INEXISTENTES.

Correta a exigência do imposto, multa e acréscimos legais, nas hipóteses de insuficiência do mesmo, em razão de aplicações em incentivos fiscais não comprovadas, ou em desacordo com a legislação vigente, bem como em razão de contribuições voluntárias (doações) ao Mobral que não lograram ter sua existência demonstrada.

IRPJ - REGIME DE COMPETÊNCIA - DESOBEDIÊN-
CIA - APROPRIAÇÃO DE CUSTOS - POSTERGAÇÃO
E INSUFICIÊNCIA DO PAGAMENTO DO IMPOSTO
EXPRESSO EM ORTN.

Constatada a insuficiência no pagamento do imposto de renda em determinado exercício, em razão de desobediência ao regime de competência na apropriação de custos (antecipação), correta a exigência do tributo e seus consectários legais, em razão da insuficiência apurada, e no exercício em que esta se deu, bem como de efeitos da postergação do pagamento do imposto, pelo tempo transcorrido. Inexistência de incompatibilidade entre o art. 6º, do DL. 1.598/77 e as disposições do DL. 1.967/82.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FRIGORÍFICO JALES LTDA.

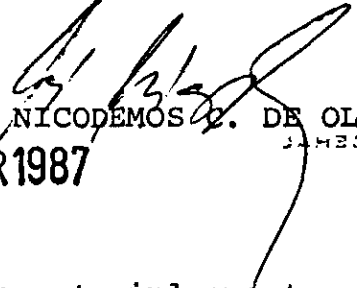
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso a fim de se excluir da tributação as quantias de Cr\$ 1.358.506 e Cr\$ 26.181.847, respectivamente, nos exercícios de 1983 e 1984.

Sala das Sessões, em 06 de abril de 1987

ANTÔNIO DA SILVA CABRAL - PRESIDENTE

DICER DE ASSUNÇÃO - RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:


JOSE NICODEMOS DE OLIVEIRA - PROCURADOR E
09ABR1987 FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO, LÓGIO RIBEIRO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL e RICHARD ULRICH KREUTZER.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

RECURSO Nº: 91.058

ACÓRDÃO Nº: 103-07.907

RECORRENTE: FRIGORÍFICO JALES LTDA.

R E L A T Ó R I O

Trata-se de recurso voluntário (fls. 551/556) a decisão de primeira instância proferida pelo Sr. Delegado da Receita Federal em São José do Rio Preto, SP (fls. 540/547), que, referendando os termos da informação fiscal prestada no processo (fls. 528/538), houve por bem em negar provimento à impugnação oferecida pela empresa (fls. 148/160) a auto de infração contra si lavrado (fls. 140/142), e que lhe imputou as seguintes irregularidades, bem resumidas pela decisão "a quo" (fls. 540/541); verbis:

I - "Exercício de 1983, ano base de 1982

I.1. glosa de gastos com "construção/ampliação de instalações" levados à conta de despesas operacionais.

I.2. apuração de omissão de receita operacional por suprimentos de numerário sem comprovação de entrega dos recursos e passivo fictício.

I.3. glosa de despesas não operacionais - quebras e perdas - por créditos a receber antes de esgotados todos recursos de cobrança.

I.4. verificada redução no saldo credor da conta de correção monetária por insuficiência no ativo permanente, em face de ter levado à conta de despesas operacionais a aquisição de bens do imobilizado.

I.5. redução indevida de imposto em as correspondentes aplicações em áreas de incentivo fiscal e doações a título de contribuições espontâneas inexistentes.

II - Exercício de 1984, ano base de 1983.

II.1. glosa de gastos com "construção/ampliação de instalação" levados à conta de despesas operacionais.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.907

II.2. apuração de omissão de receita operacional, caracterizada pela compra de bois para abate sem emissão de nota fiscal de entrada e correspondente registro contábil, e passivo fictício.

II.3. verificada redução no saldo credor da conta de correção monetária por insuficiência no ativo permanente, em face de ter levado à conta de despesas operacionais aquisição de bens do imobilizado.

II.4. inobservância do regime de competência na escrituração de custos, ocasionando insuficiência e postergação de pagamento de imposto."

Relativamente a cada infração foram apontados os dispositivos considerados infringidos.

Na sua impugnação a recorrente contesta a totalidade da exigência, em seus diversos tópicos, em síntese, pelos seguintes argumentos, igualmente, de forma fiel, condensados pelo julgador de primeira instância, conforme se destaca (fls. 541/543):

"2.1. em relação à glosa de despesas, em ambos exercícios, consideradas como custo de aquisição de ativo imobilizado, estas foram efetuadas pela fiscalização sem suporte legal, sem prova material que possa modificar um fato real para fato suposto. Não foi apresentada nenhuma prova concreta de que as referidas despesas pertencessem de fato ao imobilizado e que não necessárias, comprovadas e devidamente contabilizadas como gastos com conservação de imóveis.

2.2. quanto à omissão de receitas por "suprimento de numerário", nenhuma legislação veda os aumentos de capital das empresas ou suprimento de caixa por sócios em moeda corrente nacional, e, no caso, o aumento de capital foi irrisório e efetuado em partes. Pelo artigo 181 do RIR/80 deve a fiscalização comprovar a omissão de receita por indício na escrituração ou qualquer meio de prova, sendo que tal não ocorreu, prejudicando o arbitramento pretendido.

2.3. quanto ao passivo fictício, em ambos os exercícios, as parcelas verificadas são ínfimas em relação ao passivo circulante e querer atribuir omis

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.907

são de receita à falta de contabilização de pagamento dessas parcelas, no mínimo deve ser considerada ar
díc ula (sic).

2.4. que, quanto à omissão de receita por venda de gado sem emissão de nota fiscal, não aceita como prova emprestada o procedimento fiscal estadual e que tampouco o recolhimento da exigência correspondente empresta àquele essa condição. Muito diferente da área de incidência do ICM é a área de incidência do imposto de renda. A primeira alcança exclusivamente a circulação da mercadoria, sem indagação da ocorrência de lucro ou prejuízo, enquanto a segunda alcança objetivamente o lucro advindo da transação, no caso, o lucro real. Nega a compra de gado no dia 15.06.83 conforme apurado pelo fisco estadual e junta os documentos de fls. 168/176.

2.5. que, as glosas apontadas nos subitens 1.3.1 e 1.3.2 do Auto de Infração foram efetuadas com base na informação de fls. 53, a qual merece reparo, pois os citados cheques não foram ainda recebidos, tratando-se de créditos incobráveis na ótica da empresa, sendo que inexiste lei que obrigue o credor a esgotar as medidas tendentes ao recebimento deste créditos, inaplicando-se no caso o disposto no § 7º do artigo 221 do RIR/80, por tratar-se de permissão para débito de despesas operacionais.

2.6. que, em relação à redução do saldo credor da correção monetária, por decorrência, tendo ficado provado e demonstrado a improcedência dos subitens 1.1 e 2.1 do Auto de Infração, melhor sorte não merece esta exigência.

2.7. que, a redução indevida do imposto pela não efetivação das aplicações em áreas de incentivo fiscal e das contribuições espontâneas, decorrem de erro no preenchimento da declaração, de fácil detecção em revisão sumária e assim, não prospera a exigência de qualquer penalidade, juros e correção monetária.

2.8. finalmente, admite ter havido postergação de imposto ao contabilizar no ano-base o custo do gado só recebido no ano seguinte, não reconhecendo em tretanto, a ocorrência de falta e ou insuficiência de imposto. Cita os D.L. 1.598/77 e 1.967/82, discordando que o imposto postergado deva ser apurado com base em ORTN e sob o mesmo raciocínio entende que os juros de mora devem ser calculados sobre o valor original do imposto postergado."



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.907

Informação fiscal às fls. 528/538, enfrentando todos os pontos da impugnação, propugnou pela manutenção integral do lançamento, no que foi seguida pela decisão recorrida, com base nos seguintes considerandas (fls. 545/547):

"CONSIDERANDO que "as acessões ou benfeitorias decorrentes do emprego de materiais de construção em imóvel, com o objetivo de adaptá-lo às atividades administrativas, acrescem ao valor do citado imóvel, com registro no ativo permanente, não cabendo sua contabilização como despesas de conservação e reparos; irrelevante o valor unitário de cada bem utilizado na transformação do imóvel" (Ac. 1º C.C. 101-74.255/83);

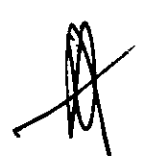
CONSIDERANDO que através da farta documentação acostada ao presente evidenciam-se as irregularidades cometidas pelo impugnante na contabilização de valores que deveriam ser ativados, porque parte integrante do custo de melhorias realizadas em bens de uso da empresa, cuja vida útil ultrapassa, sem dúvida, o período de um ano, tal como edificações/construções;

CONSIDERANDO os inúmeros Acórdãos do E. 1º Conselho de Contribuintes em relação à "suprimento de numerário por sócio" ou "integralização de capital", tal como o citado na informação fiscal de nº 104-2780/82 "verbis"

- "cabe à pessoa jurídica provar, com documentos hábeis e idôneos, os registros de sua contabilidade, inclusive os do efetivo ingresso no caixa da empresa e da efetiva entrega pelos subscritores, de numerário para a integralização de aumentos de capital, presumindo-se, quando não for produzida essa prova, que os recursos tiveram origem em receita omitida na escrituração."

CONSIDERANDO que a empresa teve a devida oportunidade para a produção da prova cabível, retrocitada, nada apresentando, cingindo-se a meras alegações;

CONSIDERANDO que o fato da escrituração indicar a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão de registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (RIR/80, art. 180), sendo que, no caso, esta não logrou produzi-la;



CO PÚBLICO FEDERAL
São nº 103-07.907

CONSIDERANDO que na conformidade da jurisprudência administrativa firmada pelo E. 1º Conselho de Contribuintes, como cita a informação fiscal, os fatos descritos em autos de infração estadual, por conterem declarações prestadas por agentes do Poder Público, merecem fé e se presumem verdadeiras até prova em contrário, e em caracterizar-se por omissão de receita a ausência de contabilização de compras efetuadas sem a emissão de nota fiscal de entrada;

CONSIDERANDO que os documentos apresentados pela impugnante não infirmam o procedimento do fisco estadual, cuja exigência decorrente foi integralmente satisfeita pela mesma;

CONSIDERANDO que somente podem ser debitados à conta de despesas os créditos para cujo recebimento se tenham esgotado, sem sucesso, todos os meios de cobrança (PN CST 123/75), sendo que no caso em tela não foram obedecidos estes requisitos necessários;

CONSIDERANDO que será efetuado o lançamento de ofício quando o contribuinte fizer declaração inexata, e como tal, a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida (RIR/80, art. 676, inciso III, grifamos);

CONSIDERANDO que o lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base (RIR/80, arts. 171, § 1º e 154, § único), sendo que esta disposição não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido a postergação (RIR/80, art. 171, § 2º) e não se aplica nos casos de insuficiência de recolhimento de imposto, nos quais está sujeito o contribuinte à multa de mora ou de ofício, acrescida, em qualquer das situações, de juros de mora sobre o valor apurado em ORTN's (D.L. 1.967/82, art. 16)."

No seu recurso, a autuada, após deixar registradas considerações no sentido de que a impugnação deveria ser tida como parte integrante do seu apelo a esse Conselho, aduz mais, especificamente, quanto aos tópicos abaixo, o seguinte:

ICO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.907

a. Glosa de despesas:

Tal glosa não teria base legal, nem presuntiva, tão-somente porque seu balanço patrimonial registrou a conta "Construções em Andamento" e entender-se que essa conta abrigaria ampliações/modernizações de instalações administrativas e/ou industriais. Além da conta acima, complementa a empresa, outras, do seu ativo existiam e eram suscetíveis de depreciações, desgastes, obsolescência, sinistros, etc., circunstâncias em que os reparos, conservações e substituições, impunham-se.

b. Omissão de receita, por suprimentos, em aumento de capital:

Como comprovação da efetiva entrega do dinheiro à empresa bastariam a alteração do contrato social, as fichas de lançamento, e a própria escrituração.

c. Omissão de receita, por passivo considerado fictício:

Esse Conselho teria manifestações pela desconsideração do passivo, como fictício, em função do critério da relevância do mesmo frente ao exigível como um todo da empresa, como nos casos de arbitramento na Cédula "G".

d. Omissão de receita pela falta de emissão de nota fiscal de entrada na compra de gado.

O Acórdão nº 101-73.408/82 não ampararia a exigência como suposto, dado que referir-se-ia a saídas de mercadorias desacompanhadas dos efeitos fiscais correspondentes, o que é caso diverso da espécie. Ademais, teria desistido de contestar a ação do Estado do Rio de Janeiro relativamente ao ICM tão-somente no judiciário, a mesma movida por interesses outros, de ordem financeira, inclusive

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.907

No caso sob julgamento, teria ocorrido, realmente, emissão de Nota Fiscal de Entrada após o efetivo recebimento das mercadorias. Os documentos juntados provariam em contrário das suposições da autoridade, inclusive que a saída do dinheiro fora posterior à emissão da nota fiscal referida.

e. Insuficiência e postergação do imposto:

Não teria havido determinação legal ordenando a adequação do art. 6º do D.L. 1.598/77, ao D.L. 1.967/82, tudo não resultando de suposição ou raciocínio subjetivo da fiscalização. A correção monetária e juros, encontrar-se-iam, ademais, anistiados pelos arts. 24 e 29, do D.L. 2.303/86.

Este, o relatório.

V O T O

Conselheiro DÍCLER DE ASSUNÇÃO, Relator:

Recurso tempestivo (fls. 549 e 557) devendo portanto ser conhecido quanto ao mérito, inexistindo, a rigor, preliminares a ser enfrentadas.

a. Parcelas ativáveis; lançadas como despesas.

Segundo se depreende dos autos, a empresa à época, promoveu ou estava promovendo a ampliação/modernização de suas instalações, desde o setor administrativo, até o industrial (fls. 48).

Em 1.982, registrou à conta "Conservação de Motores e Máquinas" nada menos que 150 (cento e cinquenta) sacas de cimento; 360 (trezentos e sessenta) metros de fio; 753 (setecentos e cinquenta e três) kg de ferro chato, chapas laminadas e ferro fundido, entre outros materiais apropriados para instalações elétricas,

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.907

cuja natureza, função mais que presumível (evidente) e expressões quantitativas e qualitativas, são valores ativáveis, não convencendo simples argumentos, carentes de prova segura em contrário, pudessem ser considerados, como foram, indevidamente, data venia, despesas operacionais normais e usuais numa empresa, ainda que de seu ramo, e mesmo que estivesse cumprindo determinações das autoridades competentes (sanitárias, de posturas, etc.). A propósito, cfr. fls. 21/23, 182/187.

No mesmo ano, registrou à conta "Conservação do Prédio -: 595 (quinhentas e noventa e cinco) sacas de cal; 726 (setecentas e vinte e seis) sacas de cimento; 6.135 (seis mil, cento e trinta e cinco) kg. de ferro de tipos diversos; 13.000 (treze mil) tijolos; 86 (oitenta e seis) metros de guia de concreto e 35 (trinta e cinco) de alambrados; 93 (noventa e três) m³ entre pedra, areia grossa e areia fina e grande quantidade de madeira, além de telhas materiais de pintura, etc (cfr. fls. 24/26, 188/223).

Logo, observa o subscritor da informação fiscal (fls. 529/531):

"Como se explicar o consumo de tamanha quantidade de materiais na conservação de prédios, para uma empresa que se achava em fase de ampliação e remodelação da totalidade das instalações já existentes. Se vê, pela natureza e quantidade, serem suficientes para a edificação de grandes áreas, como foi o seu caso.

Considerando que o seu balanço patrimonial (fls. 48), registrava em 31.12.81 na conta "Edifícios e Construções" o valor de Cr\$ 9.476.718, verifica-se que o gasto contabilizado à conta "Conservação do Prédio" de Cr\$ 10.529.428 (fls. 24) representa nada menos que 111% (cento e onze por cento) daquele ativo, o que explica, por si só, ter a empresa se utilizado desse artifício com o propósito de reduzir o resultado do exercício.

Queremos registrar que a fiscalização admitiu parte dos gastos contabilizados às contas mencionadas nos itens 7 e 8 acima como despesas de conser-



SERVICO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.907

vação, haja vista que as aquisições do ano totalizaram, respectivamente, Cr\$ 1.785.279 e Cr\$ 10.991.839, enquanto as glosas foram de Cr\$ 484.390 e Cr\$ 10.529.428.

O mesmo fato ocorreu no ano-base de 1983, isto é, a apropriação de custos do ativo imobilizado à conta de despesas operacionais, posto que a fiscalizada deu continuidade às obras, hoje ainda não concluídas em sua totalidade.

Prova disso é o registro à conta "Material de Consumo" de grande quantidade de ferragens e madeira, conforme se constata no demonstrativo e fichas razão de fls. 54/6.

Levou ainda, à conta "Outras Despesas Operacionais Materiais Elétricos e Construções", de conformidade com os demonstrativos fichas razão de fls. 577/71, uma infinidade de materiais aplicados em edificações, cujo volume e natureza se pode verificar pelos documentos fiscais de compra ora anexados sob fls. 224/527.

Uma evidência da irregularidade cometida é o fato de a empresa, a partir do final do 2º trimestre/83 ter transferido parte dos gastos para o Ativo Permanente, conta "Construções em Andamento", estando isso descrito no demonstrativo acima referido (fls. 58, 61 e 65), bem como nas fichas razão. Como se observa, a empresa só transferiu parte e não o todo que ao ativo pertencia e tampouco demonstrou o critério ou controle em tais apropriações trimestrais, já que os materiais adquiridos, seja de pequeno ou alto valor, são componentes de um todo representados pelos bens do seu ativo imobilizado nas rubricas: Instalações Elétricas e Industriais, Máquinas e Equipamentos, Edifícios e Construções ou Construções em Andamento.

Também aqui a fiscalização admitiu parte dos gastos como despesas operacionais, visto que do total de Cr\$ 19.627.784 registrado à mesma conta, efetuou-se a glosa de Cr\$ 16.929.651.

Quanto à prova material dos fatos apurados, está ela nos próprios bens adquiridos, e o suporte legal já se acha descrito no auto de infração em questão. Pertinente à matéria é o Acórdão do 1º C. C., de número 101-74.255/83, cuja ementa retrata:

L



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

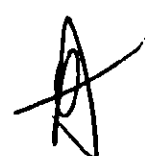
Acórdão nº 103-07.907

"As acessões ou benfeitorias decorrentes do emprego de materiais de construção em imóvel, com o objetivo de adaptá-lo às atividades administrativas, acrescem ao valor do citado imóvel, com registro no ativo permanente, não cabendo sua contabilização como despesas de conservação e reparos; irrelevante o valor unitário de cada bem utilizado na transformação do imóvel."

Portanto, como visto, a glosa não teve como base simples presunção, sem prova; ao contrário, baseou-se, permissa venia, em evidências gritantes, com os temperos da aceitação de diversas despesas, toda vez que os documentos permitiram. A alegação solta, e genérica, de outras contas no balanço, igualmente sujeitas à depreciação, desgastes, sinistros, etc., também não ajuda a recorrente: a glosa alcançou valores certos, determinados, relacionados, colhidos da própria contabilidade da recorrente. Logo, se objeções haviam, quanto a consistência desses valores ou mesmo sua adequação ao pressuposto do lançamento, tudo isso, lógico, teria que ficar demonstrado, provado, o que, pelo visto, não aconteceu no caso, não havendo como afastar a cobrança nesse particular.

b. Omissão de receita - suprimentos

Realmente, nenhuma legislação veda o aumento de capital via dinheiro em espécie. Tratando-se entretanto de bem fungível por excelência, em se tendo que perquirir sobre a "efetividade da sua entrega" à empresa, a dificuldade salta aos olhos. Precisamente o acontecido nestes autos, a acreditar nas alegações da contribuinte. Pode realmente, de fato, ter ocorrido os suprimentos em aumento de capital. Porém, não há como comprová-los em essência, e isso é ruim para a recorrente, posto que presentes, como na espécie, outros indícios de omissão de receita (passivo fictício e compras sem nota), a presunção de tal conclusão, também, quanto aos suprimentos, impõe-se segundo o disposto no art. 181 do RIR/80.



VIÇO PÚBLICO FEDERAL
Ordão nº 103-07.907

Inexistissem outros indícios de prova de omissão de receita, na opinião desse relator (assim mesmo em posicionamento mioritário na Câmara e no Conselho, portanto, vencido) tenho que a hipótese de incidência do referido dispositivo não se realizaria na prática. Mas, como visto, além de ser posição vencida, não ocorreu na espécie.

c. Omissão de receita - passivo fictício

A manutenção no passivo de obrigações já pagas autoriza a presunção de omissão de receita, diz o art. 180 do RIR/80. É a lei. Dela não se colhe nenhuma autorização de interpretação no sentido de que se a relação entre o passivo considerado fictício e o exigível real for pequena ou diminuta, poder-se-ia dar por afastada a presunção de omissão de receita. Isso, acontecendo, poderá ser um fator favorável no raciocínio, para afastar a presunção; porém, de per si, isoladamente, não tem essa força, até porque, trata-se de presunção legal, porém, relativa: ou seja, admite "prova em contrário". Porém, veja-se "prova", e, não, simples argumentos: como feito na espécie. Lógico também que eventual mitigação relativamente à Cédula "G", mesmo que existente, não tem alicação ao caso, de tributação com base no lucro real. Não está em jogo o art. 181 do RIR/80, para se raciocinar por extensão do que ficou registrado no item precedente. Trata-se de hipótese legal de incidência diversa e autônoma.

d. Omissão de receita - falta de emissão de nota fiscal de entrada na compra de bois

Praticamente nada a acrescentar ao que ficou ponderado pela informação fiscal a respeito (fls. 533) verbis:

"Trata-se agora sobre o subitem 2.2.2 do aut de infração, descrito pela impugnante como "omissão de Receita por falta de emissão de Nota de Entrada Começa por refutar o procedimento do fisco estadual

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.907

como base para a autuação, por entender não servir como prova emprestada ainda que satisfeita a exigência pelo recolhimento, o qual, segundo sua razão, não produz prova provada. Prossegue, expondo ser diferente a área de incidência do ICM da do Imposto de Renda, arguindo que neste, quando a tributação é efetuada com base no lucro real, a omissão de receita porventura detectada, não pode de pronto ser considerada simplesmente redução de lucro sem se perquirir sua natureza e conseqüências. Por fim nega a compra de gado no dia 15.06.83 conforme apurado pelo fisco estadual no auto de fls. 105/6 e junta, para comprovar, os documentos de fls. 168/76.

O fato é que a empresa foi autuada pelo fisco estadual por deixar de emitir Nota Fiscal de Entrada na compra de 100 bois para abate em 15.06.83 e que também não procedeu o registro fiscal e contábil da operação. Que depois de sofrer o revés nos recursos administrativos interpostos, efetuou o recolhimento da exigência e isso prova a guia de recolhimento de fls. 107.

Que está caracterizada a omissão de receita isso é ponto pacífico, pois a não contabilização da compra de gado gera a presunção de que foi adquirido com receitas omitidas.

Indiscutível também é a validade da autuação com base no auto de infração do Estado, ainda mais quando confirmado por parte da última instância administrativa e reconhecido pela autuada através do seu pagamento. Sobre o assunto citamos o Acórdão do 1º CC 101-73.408/82, cuja súmula fala:

"Os fatos descritos em auto de infração estadual, por conterem declarações prestadas por agentes do Poder Público, fazem fé pública e, assim, presumem-se verdadeiros até prova em contrário."

O que essa Câmara tem optemperado, em caso inclusive de que fui relator (JOALHEIRIAS TROIAN LTDA.), é no sentido de que o "empréstimo é da prova, e não simplesmente das conclusões do procedimento de outra esfera", pouco importante que o contribuinte, lá, por conveniências ou comodidades, ou mesmo convencimento, tenha pago o débito tributário. Porém, veja-se: fica difícil por outro lado, para não dizer incoerente, não emprestar ao levantamento do fisco estadual qualquer valor ou valor nenhum. O que ele não produz



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.907

é coisa julgada para o imposto de renda. Aqui, a amplitude da de sa e da investigação é ampla. Mas a recorrente teria de infirmar convicentemente, a prova vinda do fisco estadual, até para afas tar a primeira impressão de que concordara com a infração lá imputa da, tanto que pagou a crédito tributário correspondente.

É que existem casos em que o fisco federal, por como didade ou conveniências, simplesmente toma de empréstimo o trabalho de seus colegas de outras esferas, sem ao menos dar ao cuidado de conferi-lo até mesmo quanto a aspectos numéricos (aritiméticos) ou mesmo de critérios, posto que, como muito bem lembrado pela recor-rente, bem pode ser até que um mesmo fato tenha repercussões diver-sas, no âmbito do ICM e do imposto de renda. Não, é claro, fato in dicador da omissão de receita. Esse interessa aos dois ramos tribu tários, em tese.

Nada disso porém, ajuda à contribuinte. Foi coloca- do mais no sentido de dar-lhe uma satisfação da razão da cobrança nesse tópico.

e. Baixa de créditos junto a sócio e a tercei-
ros, representados por cheques, sem prova de
esgotamento dos meios normais de cobrança

A autoridade informante do feito, mais uma vez foi muito feliz na sua abordagem do tema (fls. 533/535):

"Nos itens 25 a 30 da peça impugnatória, contes ta a glosa de despesas dos subitens 1.3.1 e 1.3.2 do auto de infração (créditos a receber debitados à conta Despesas não Operacionais - quebras e perdas). Quer a recorrente modificar a informação prestada no documento de fls. 53, dizendo não ter ainda recebi-do os cheques que declarou haver recebido em datas não identificadas e mais, ser o bastante para dedu-ção da perda que os fatos induzam não poder a empre- sa receber o crédito e ainda, que inexiste lei que obrigue o credor esgotar as medidas tendentes ao re-

2

AA

recebimento. Alega também, que foram utilizadas todas as tentativas normais ao recebimento dos cheques e não ter aplicação ao caso, o disposto no artigo 221, parágrafo 7º, do RIR/80, por tratar-se de permissão para débito de despesas operacionais. Arrematando afirma que, caso os recebimentos tivessem realmente ocorrido após o ano de 1982, a exigência tributária deveria se deslocar para os anos do recebimento.

No documento de fls. 53 a autuada declarou haver recebido os cheques posteriormente ao ano do registro da perda, em datas não identificadas, logo, não comprovou o recebimento. Agora, modificando aquela informação, diz que os cheques não foram ainda recebidos, mas tampouco isso é comprovado, pois, nesse caso, os teria em carteira ou estariam fazendo parte de um processo de cobrança, essa é a lógica.

Todavia, a permanência da situação anterior (cheques recebidos) ou modificação para a pretendida (cheques ainda a receber) em nada vem alterar a irregularidade cometida e a apurada pelo fisco. Vale dizer e isso é o que interessa, é que a empresa jamais poderia ter baixado do seu ativo e levado a uma conta de despesas, seja ela operacional ou não, sem antes ter esgotado, sem sucesso, todos os meios de cobrança dos créditos. Nesse sentido dispõe o Parecer Normativo CST nº 122/75, do qual reproduzimos o item 2, in verbis:

- "2. Trata-se, obviamente, de créditos passíveis de recebimento, dependendo da decisão da Justiça, não podendo, conseqüentemente ser considerados como incobráveis. Somente os créditos para cujo recebimento se tenham esgotado, sem sucesso, todos os meios de cobrança é que podem ser debitados à provisão acima referida e o eventual excesso verificado é que poderá ser levado a custos, despesas operacionais ou diretamente à conta de "Lucros e Perdas", ressalvado o disposto no § 6º do artigo 167 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR) aprovado pelo Decreto nº 76.186, de 2 de setembro de 1975, que abre exceção aos de valor inferior a Cr\$... 800,00 (oitocentos cruzeiros), por devedor, autorizando que sejam debitados após decorrido um ano de seu vencimento."

Portanto, não basta que os fatos induzam não poder receber os créditos, sendo imprescindível que se esgotem os meios de cobrança, pois, só assim provará



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.907

o interesse na recebimento, colorário da atividade que objetiva lucro. Inobstante, pode a empresa reconhecer o prejuízo pelo crédito não satisfeito no vencimento sem acionar os meios de cobrança, desde que o faça às suas expensas e não à custa do erário via redução do resultado do exercício (lucro real)."

É de acrescentar que a jurisprudência desse Conselho tem procurado sempre examinar caso a caso, justo para evitar generalizações apressadas, na maioria das vezes inimigas da boa aplicação do direito. Nessa matéria por exemplo, essa Câmara, tem posição firme no sentido de não se exigir do contribuinte providências de cobranças cujos custos, comprovadamente, ou notoriamente, ultrapassariam os valores a receber, pena de se pretender impor ao contribuinte ônus maior que a recuperação buscada, o que não se apresentaria nem mesmo razoável. Porém, à todo prova, a orientação jurisprudencial não chegou, e, na certa, jamais chegará ao extremo de simplesmente permitir as baixas, sem quaisquer providências razoáveis, como no caso, a admitir-se como verdadeira a última versão da contribuinte de que realmente não recebera seus créditos respectivos. Depois, conforme é do conhecimento, o cheque é uma ordem de pagamento à vista da apresentação, por definição legal, diferenciando portanto de outros títulos, como, por exemplo, a nota promissória ou mesmo, uma duplicata. O poder de coerção que tem é muito maior. Logo, sua baixa, ou a baixa de crédito que representa, no mínimo, é de ser cercada de algum cuidado a mais para não parecer mera liberdade ou comodidade injustificada, ao menos, para ser, assim, sem mais, repartida com o fisco.

f. Insuficiência de correção monetária em razão das ativações ex-offício

Nesse particular, tenho que a razão está com a contribuinte, não pelos argumentos que expendeu, posto que fez projetar, como defesa, para esse tópico, o que antes declinara para afastar as próprias considerações de necessidades de ativações, que fo-



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.907.

ram julgadas logo atrás como inconsistentes e afastadas da prova dos autos.

É que meditando mais acuradamente sobre a matéria, essa Câmara, seguida após pela Primeira, inclinou-se para o sentido de que não se admite o duplo efeito tributário almejado pela peçabásica. Com a ativação de ofício, tem-se que o crédito tributário já se encontra satisfeito, no que poderia ensejar. A contabilização de bem: ativável como despesa equivaleria a registrar o referido bem em conta do ativo imobilizado e, simultaneamente, contabilizar a totalidade de sua "depreciação acumulada". Como ambas as contas são corrigíveis monetariamente e sendo de natureza oposta, o resultado da atualização se anula.

Vários julgados nesse sentido já vieram à tona. É de se dar portanto provimento ao recurso quanto a essa parte.

g. Reduções do imposto, por aplicações incentivadas.

A recorrente não contesta a irregularidade capitada no preenchimento do quadro 15 da sua declaração do imposto de renda. Simplesmente propugna por não lhe ser exigido nenhum acréscimo a respeito, posto que as normas e orientações complementares a propósito seriam confusas, em nada ajudando ao correto preenchimento da declaração. Sem razão nenhuma, data venia.

Conforme bem ponderado pela informação fiscal (fls. 535/537):

"Da revisão das declarações cuida o RIR/80, no seu artigo 623 e parágrafos, donde se extrai que as declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que poderá ser feita em caráter preliminar ou definitivo. Para orientação no preenchimento da declaração a SRF edita, anualmente, o Manual de Orientação, sendo neste caso o MAJUR/83,



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.907

que no seu subitem 2.5 prevê a Conferência Sumária e a Revisão Posterior à Entrega. No primeiro caso, apurando-se qualquer irregularidade a declaração será devolvida para as correções necessárias, porquanto que no segundo as diferenças apuradas serão cobradas mediante lançamento suplementar, com os acrêscimos legais.

Da leitura das orientações do referido manual, sobre o quadro 15 da declaração (quadro onde a empresa incorreu nos erros), não deixa dúvidas quanto ao seu correto preenchimento. A dispensa dos acrêscimos legais só se dá quando haja observância das normas complementares contidas no artigo 100 do CTN, por força de seu parágrafo único, e dentre elas podemos enquadrar o referido manual, sem contar que deveria, antes de tudo, observar a legislação pertinente à matéria infringida, consubstanciada nos artigos 481 a 484, do RIR/80.

Assim, a inobservância das instruções para preenchimento da declaração de rendimentos acarreta a incidência dos encargos legais, sendo essa ajurisprudência administrativa, consoante se extrai dos Acórdãos a seguir:

"Se devidos multa, juros e correção monetária quando, no preenchimento da declaração de rendimentos, o contribuinte desatende à orientação constante do Manual emitido pela SRF; inaplicável, no caso, o preceito contido no artigo 100, § único, do CTN". (Ac. CSRF/01-0.302/82)

"A observância pelo contribuinte do modelo próprio e das instruções para preenchimento da declaração de rendimentos expedidos pelo órgão encarregado de administrar o tributo o exime da aplicação de penalidades, juros de mora e correção monetária, ex vi do disposto no parágrafo único do artigo 100 do CTN." Ac. 19 CC ... 101-74.195/83).

Quanto ao lançamento de ofício reportamo-nos ao artigo 676, do RIR/80, e mais precisamente, para o caso em questão, ao seu inciso III, os quais transcrevemos, verbis:

"Art. 676 - O lançamento será efetuado de ofício quando o contribuinte (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 77, e Lei nº 5.172/66, art. 149):

.....

III - fizer declaração inexata, con-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.907

siderando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevidas."

Depois, é preciso não confundir a dispensa de acréscimos legais em razão de o contribuinte "andar consoante a orientação oficial" da hipótese de o contribuinte "andar diversamente ou contra a orientação oficial", porque não compreendeu bem essa orientação ou por qualquer outro motivo. O inciso III, do art. 676, do RIR/80, aliás, é expresso em reservar o lançamento de ofício para a hipótese, como no caso, de declaração inexata quanto aos incentivos fiscais. Nada a reparar à ação fiscal.

h. Postergação e insuficiência no pagamento do imposto.

A indignação da contribuinte a respeito desse tópico é totalmente injustificada. Ficou ela em aspectos formais das palavras, sem enfrentar a realidade dos efeitos tributários que efetivamente ocorreram em razão de seu procedimento. Admite que houve a postergação; inquina porém a insuficiência do imposto no período e discorda da sua conversão em ORTN. Suas considerações porém, não procedem, como demonstrado (fls. 537/538):

"O Decreto-lei 1.598/77 veio adaptar a legislação do imposto sobre a renda às inovações da lei de sociedades por ações (Lei nº 6.404/76). O seu artigo 6º, além de conceituar a base de cálculo do imposto, prescreve os procedimentos legais que conduzem à correta obtenção do lucro real, a partir do lucro líquido do exercício, enquanto que os parágrafos 5º e 7º do mesmo artigo, reproduzidos no artigo 171 e parágrafos do RIR/80, vieram regular o lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, como por exemplo, no caso da recorrente, de inexatidão quanto ao período-base de escrituração de custo.

Com o advento do Decreto-lei 1.967/82, não houve derrogação do artigo 6º do 1.598/77, todavia, es-

L

A

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 103-07.907

te àquele se adequou, haja vista que não mais se apurava o imposto em cruzeiros. Assim sendo, passou-se a determinar a base de cálculo e o correspondente imposto em número de ORTN, isto a partir da conversão do lucro real, nos termos do disposto nos artigos 2º a 4º do primeiro.

Diante de tais dispositivos, a fiscalização, conforme demonstrativo de fls. 137, recompôs o lucro real dos períodos-base descaracterizados pela incorreta contabilização de custos, donde verificou-se que, no ano-base/83 declarou-se imposto a menor em número de 1.804,26 ORTN, enquanto que no ano-base/84 o declarado a maior foi de tão-somente 557,27 ORTN. Logo, o imposto postergado foi da ordem de 557,27 ORTN, restando insuficiência de pagamento do total de 1.246,99 ORTN, isto é, o que se pagou a menor no exercício/84 menos o que deste se repôs no exercício/85.

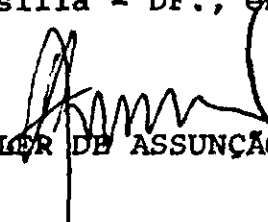
Sobre o imposto postergado (557,27 ORTN) e pelo período de postergação, nada mais, aí sim se cobrou os juros de mora, nos termos do § 2º do artigo 171, do RIR/80, visto que a correção monetária fora satisfeita pelo recolhimento em ORTN, tudo conforme consta do demonstrativo de fls. 138, então, como se vê, não houve exigência de correção afora do período de postergação.

Com referência a insuficiência de recolhimento de imposto, nada mais lógico e correto no lançamento deste e dos encargos legais, com base no artigo 171 e § 1º, do RIR/80, combinados com a legislação pertinente à matéria, inclusive o DL 1.967/82."

Sobre a imposição da multa, é de levar em conta a regra nova expressa trazida pelo próprio DL. 1.967/82, art. 16. A anistia é para pagamento e não discussão (DL 2.303/86, arts. 24 e 29).

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento em parte, ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cr\$ 1.358.506,00 e Cr\$ 26.181.847,00, respectivamente nos exercícios de 1983 e 1984.

Brasília - DF., em 06 de abril de 1987


DICLEIR DE ASSUNÇÃO - RELATOR.