



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

MSR

Sessão de 12 de abril de 1993

ACORDÃO Nº 103-13.733

Recurso nº : 98.401 - IRPJ - EXS: 1983 a 1985.

Recorrente : SÉRGIO PORTO ENGENHARIA LTDA.

Recorrida : : DRF EM TAUBATÉ - SP

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - As presunções legais de omissão de receita previstas nos arts. 180 e 181 do RIR/80 somente se instauram quando comprovada a estreita correlação entre os fatos concretamente ocorridos e as hipóteses descritas nos referidos dispositivos regulamentares (tipicidade), não se aplicando a primeira a lançamentos de baixa de valores do passivo, e efetuados antes do balanço, cuja justificativa de mero acerto, aduzida pelo sujeito passivo, foi rejeitada pelo Fisco sem qualquer aprofundamento nas investigações fiscais e, a segunda, a lançamentos contábeis efetuados a débito da conta Caixa, cujas contrapartidas correspondam a créditos em contas patrimoniais do ativo circulante não representativas de fornecimento de recursos financeiros por sócios ou administradores.

Por definição legal, a soma indicada na fatura de serviços corresponde ao preço dos serviços prestados. Assim, a prova de que parcela de valor incluída no total da fatura de serviços não corresponde a receita, mas sim a ressarcimento de despesa, incumbe ao sujeito passivo emitente.

ACRÉSCIMOS LEGAIS - Descabida a exigência de multa de ofício e juros de mora sobre matéria tributária cujo valor foi absorvido por prejuízo fiscal em montante superior, apurado na declaração de rendimentos do próprio período-base.

Recurso provido em parte.

v.v.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SÉRGIO PORTO ENGENHARIA LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação a importância de CR\$ 315.784.341,00, no exercício de 1983 e, excluir da exigência os acréscimos legais correspondentes ao exercício de 1985, incidentes sobre imposto considerado indevido pela autoridade julgadora "a quo", nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 12 de abril de 1993

CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - PRESIDENTE


LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA - RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE: 13 MAI 1993

ZAINITO HOLANDA BRAGA - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Vítor Luís de Salles Freire, Sônia Nacinovic, Ovídio Gasparetto, José Geraldo Rosa (Suplente Convocado) e João Aprígio Bizzerra (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Fária Júnior.





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº

10860-001046/88-85

RECURSO Nº:

98401

ACORDÃO Nº:

103-13.733

RECORRENTE:

SÉRGIO PORTO ENGENHARIA LTDA.

RELATÓRIO

Conselheiro LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA - Relator

SÉRGIO PORTO, ENGENHARIA LTDA., pessoa jurídica inscrita no CGC sob o nº 50.011.386/0001-05, com domicílio tributário em São José dos Campos (SP), interpõe, em 02.10.90, recurso voluntário contra a decisão proferida em primeira instância, da qual foi cientificada em 05.09.90 (AR de fls. 203), com o fito de obter sua reforma.

A exigência fiscal ora contestada tem origem no auto de infração de fls.100/114, mediante o qual foi constituído de ofício, em 27/05/88, crédito tributário no montante de 276.494,75 OTN, nele computados os juros de mora e a multa proporcional de 50%, por infrações à legislação do imposto sobre a renda da pessoa jurídica, apuradas em relação aos períodos-base de 1982, 1983 e 1984.

Dos 14 itens de ilícitos arrolados na peça básica e seus sucessivos desdobramentos, remanesceram da imposição inicial as seguintes acusações:

I. período-base de 1982

- item 2 do auto de infração - omissão de receita caracterizada por baixa de obrigações do passivo circulante sem a devida documentação contábil, assim como através dos lançamentos contábeis transcritos nas letras d a s, sem qualquer justificativa;

- item 4 do auto de infração - custos de produtos e/ou serviços vendidos, efetuados através de lançamentos de ajustes, sem precisar o motivo da correção, a data e a localização do lançamento de ajuste;

ACÓRDÃO Nº 103-13.733

- . item 5 do auto de infração - omissão de receita operacional caracterizada por suprimentos de caixa efetuados através dos lançamentos de ajustes sem precisar o motivo, a data e a localização do lançamento de origem, como descrito;
- . item 7 do auto de infração - postergação do pagamento do imposto por redução indevida de custos que deveriam ter sido diferidos para exercícios posteriores, em observância do princípio da confrontação na apuração de contratos de construção ou de fornecimento de bens e serviços;
- . item 8 do auto de infração - omissão de receita por falta de contabilização de notas fiscais de venda;

II - período-base de 1983

- . item 9 do auto de infração - idem item 7;
- . item 10 do auto de infração - valores indevidamente levados a débito de resultado do exercício, que deveriam integrar o custo de construção do Edifício rua Eugênio Bonádio, na conta "Imóveis em Estoque";

III - período-base de 1984

- . itens 13 e 14 do auto de infração - apenas os valores correspondentes à multa de ofício e aos juros de mora incidentes sobre o imposto lançado, que a autoridade de primeiro grau considerou indevido em face declaração de rendimentos do período haver espelhado prejuízo fiscal em montante superior.

Apresentada a impugnação de fls. 118/135, em 08.07.88, após prorrogação de prazo concedida pelo despacho de fls. 117V, e manifestando-se o servidor para tal designado, na forma do artigo 19 do Decreto n 70235/72, pela informação de fls. 483/485, o Delegado da Receita Federal em Taubaté, pela decisão n 419, de fls. 194/201 julgou-a parcialmente procedente, nos seguintes termos assim traduzidos em ementa:

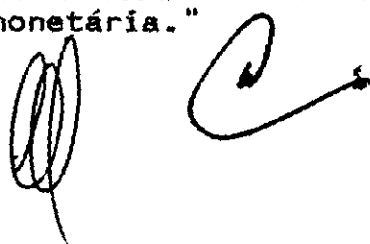
"Empreendimentos que ultrapassam o exercício requerem diferimento, concomitante, de custos com a receita postergada.

Lançamentos, como ajuste, baixando a conta fornecedores implicam cabal comprovação de que os mesmos tenham se originado de falha de computação.

Notas fiscais escrituradas parcialmente representam omissão de receita.

Reserva de reavaliação, constituída indevidamente, requer tributação como realização, ora prejudicada pela decadência que a atingiu.

Cabe compensar com prejuízo fiscal matéria relativa a insuficiência de correção monetária."



ACÓRDÃO Nº 103-13.733

Inconformada com tal julgamento, interpôs a Autuada o recurso voluntário inicialmente citado, aduzindo, em síntese, as seguintes razões de defesa:

1. inicialmente, parte dos lançamentos de ajustes efetuados em dezembro de 1982 devem-se a acertos nos saldos das contas, necessários em decorrência de "pane" (sic) verificada no computador da empresa, que teve como consequência o registro de valores completamente absurdos em algumas contas, tais como Bancos, Fornecedores etc., conforme exemplo que anexou de fichas do Livro Razão;

2. quanto ao item 2 do auto de infração, a falta de comprovação do acerto dos lançamentos decorreu do não atendimento das solicitações pelos respectivos fornecedores por razões que escapam ao controle da interessada, tais como: documentação destruída porque abrangida pela decadência, empresas com mudança de domicílio etc.;

2.1. no tocante à conta Bancos, embora anexados ao processo extratos bancários cujos saldos são coincidentes com os valores contábeis correspondentes, com poucos casos de divergências mínimas, não entende a conclusão do julgador a quo, ao afirmar que os lançamentos fazem matéria tributária ante a ausência de justificativa irreversível de que tenha ocorrido lançamento de valores erroneamente pelo sistema de computação em montante que permita a conciliação dos saldos das contas controladas pelo Razão com o extrato bancário;

2.2. assim, aquela autoridade, embora admitindo a existência de provas concretas juntadas à peça impugnatória, simplesmente as ignorou, não levando em conta sequer a afirmação do fiscal autuante de que os extratos demonstram que os lançamentos procuraram acertar o saldo da contabilidade com o saldo dos bancos, não se tratando de saques nas épocas dos lançamentos;

2.3. pelo exposto é forçoso concluir que a Autuada, em nenhum instante, agiu com outro objetivo que não fosse o de corrigir falhas gritantes em sua contabilidade, promovendo lançamentos de acertos totalmente coerentes com a prática contábil, não se tratando de passivo fictício, ferindo o procedimento fiscal o disposto no artigo 174, § 1º do RIR/80, já que em nenhuma fase do processo a fiscalização provou serem os documentos apresentados pela defesa inidôneos;

3. relativamente ao item 5 da peça vestibular, reportando-se aos argumentos expendidos na inicial, ressalta que os recursos financeiros de caixa entregues pelos diretores visaram amortizar saldos devedores de suas contas correntes;

3.1. conclui, então, que os sócios não efetuaram suprimentos de caixa, mas sim, pagamentos de suas dívidas junto à Recorrente, o que, em hipótese alguma configura omissão de receita;

3.2. com referência aos demais valores, tratam-se de transferências entre contas do grupo disponível (caixa e bancos), pois a empresa tinha como norma transitar por caixa todas as operações de saque e depósito bancários e, com a ocorrência do defeito no seu sistema de computação, os acertos ou ajustes dos saldos bancários foram

ACÓRDÃO Nº 103-13.733

efetuados, também transitando por caixa que, no presente caso, funcionou como conta transitória;

3.3. diz mais, que o enquadramento legal no artigo 180 do RIR/80, refere-se a manutenção no passivo de obrigação já paga ou saldo credor de caixa, circunstâncias não demonstradas pela fiscalização;

3.4. a rigor, o fato descrito se enquadra no artigo 181 do mesmo regulamento, que prevê o arbitramento da omissão de receita com base no valor de recursos de caixa de administradores ou sócios da sociedade não anônima, o que não se aplica no presente caso, exceto quanto à parte relativa à liquidação de empréstimos a diretores;

4. a parcela remanescente da exigência relativa ao item 8 do auto de infração refere-se à nota fiscal 375, da CONCREX TEC. DE CONCRETO USINADO LTDA., em parte, no valor de Cr\$ 7.144.010,27, considerado como omissão de receita, já que o total da fatura de serviços totalizava Cr\$ 8.001.291,50 e o valor contabilizado foi de Cr\$ 857.281,23;

4.1. ocorre que isso se verificou porque daquele montante somente a parcela contabilizada como receita direta da empresa efetivamente lhe pertencia, as demais quantias referiam-se à recuperação de valores aplicados na obra da CONCREX pela autuada, conforme perfeitamente demonstrado na página do Livro Diário que anexa e lançamentos que reproduz;

5. o valor do lançamento de ofício constante do item 13 do auto de infração foi, conforme decidido em primeira instância, compensado com prejuízos fiscais de exercícios anteriores; todavia, estranhamente, foram mantidos os acréscimos legais calculados sobre o imposto lançado pelo autor do feito;

5.1. logo, como não há imposto a cobrar, também não pode prevalecer a cobrança da multa de ofício e juros de mora correspondentes, razão porque, também aqui devem ser acolhidas as razões de defesa suscitadas.

Em conclusão, afirma a Recorrente acolher a exigência relativa aos itens 4.1, 5, na parte relativa a empréstimos de diretores, 7, letras b, c, d e e, 9 e 10 do auto de infração.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA, Relator

O recurso é tempestivo e reúne as condições para a sua admissibilidade, por isso deve ser conhecido.

De plano, devo ressaltar a deficiência de preparo de que está eivado este processo, caracterizada por erro na numeração de suas folhas, com infração ao artigo 22 do Decreto nº 70235/72, uma vez que, após a folha 792, reiniciou-se a contagem numérica com o número 193.

Apesar de tal vicissitude, entendo, por medida processual e para que não mais se retarde a solução do litígio na órbita administrativa, deve o recurso ser submetido a julgamento, advertindo-se, ao final, o órgão preparador competente para a necessidade de tomar as medidas saneadoras requeridas.

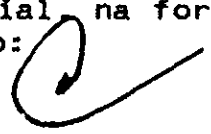
A primeira matéria do lançamento contra a qual se insurge a Apelante encontra-se descrita no item 2 do auto de infração e consiste na acusação de omissão de receita caracterizada por baixa de obrigações do passivo circulante sem a devida documentação contábil, ilícito que encontraria enquadramento legal no artigo 180 do RIR/80.

Em sua defesa alega a Recorrente que tais lançamentos, tal como indicado em todos os históricos, visaram a retificar saldos das contas que, por "pane" (sic) em seu sistema eletrônico de processamento dos dados da contabilidade, teria gerado valores absurdos.

De fato, examinando-se as páginas do Livro Razão juntadas por cópia à impugnação, constata-se o surgimento de saldos majorados de um dia para o outro, sem justificativa nos lançamentos efetuados nas respectivas contas.

É o caso, por exemplo, da conta de Fornecedores em nome de AFINCO ALUM FERRO IND. COM. LTDA., que, encerrado o mês de setembro/82 com saldo 0, inicia o mês de outubro do mesmo ano com saldo de Cr\$ 5.240.320,40, ou a conta COMERCEFER COM. E REP. FERRO LT., cujo saldo de 30/09/82 era também 0 e, sem qualquer motivo verificável, inicia 01/10/82 com saldo de Cr\$ 20.740.750,30, parecendo-me plausível a explicação oferecida pela contribuinte.

Este aspecto, porém, não foi investigado com maior profundidade, nem pela autoridade lançadora, que nenhum termo ou intimação lavrou sobre o assunto no curso da auditoria, nem pela julgadora de primeira instância, apesar de o AFTN designado para falar sobre o pedido inicial, na forma do artigo 19 do Decreto nº 70235/72, haver ressaltado:



ACÓRDÃO Nº 103-13.733

"Devemos observar inicialmente que a fiscalização relativa ao ano base 1982, exercício de 1983, foi caracterizada pela falta de tempo para um exame mais detalhado antes do possível lançamento"

A autoridade recorrida, ao revés, desprezando tais circunstâncias, que, por si já evidenciavam a fragilidade do lançamento, ainda mais em face do disposto no artigo 650, § 2º do RIR/80, assim sustentou, em síntese, seu aresto:

"Dessa forma, os lançamentos de ajuste a débito de fornecedor e crédito de banco, por irrelevante a movimentação em níveis inferiores durante o corrente exercício ao ajuste procedido, fazem matéria tributária...." (fls. 197)

"Nessa linha de abordagem, mantido o questionamento desses lançamentos de ajuste, em virtude da fragilidade da contestação, é de se permanecer caracterizada a baixa indevida no Passivo Circulante, nas características ocorridas, recusando-se a atribuir mera falha em computação, por não convincente à hipótese, unicamente ventilada." (fls. 198) (grifos nossos)

Ocorre, no entanto, que a situação descrita no artigo 180 do RIR/80, invocado para dar esteio ao lançamento, e cuja ocorrência, no plano das coisas concretas, instaura, a favor do Fisco, a presunção legal de omissão de receita pelo sujeito passivo, consiste na "manutenção, no passivo, de obrigações já pagas", e não na baixa indevida de valores do passivo circulante, que corresponde a hipótese diametralmente oposta.

Falta, assim, ao lançamento requisito essencial à sua validade jurídica, qual seja o de atender ao princípio da tipicidade na comprovação da ocorrência do ilícito, como tal entendida a correlação que deve ser feita entre a ação ou omissão do sujeito passivo e a ação ou omissão prevista em lei.

Em resumo, quer por insuficiência na descrição dos fatos e incoerência com a capitulação legal eleita, quer pela contradição de que está elivada a decisão recorrida, que conclui asseverando, contraditoriamente, que os valores relativos às obrigações registradas em nome dos fornecedores deveriam permanecer no passivo, entendo improvada a prática de omissão de receita pela Defendente e, portanto, insubsistente a imposição fiscal, razão pela qual dou provimento ao recurso no particular.

No que tocante ao item 5, versa o litígio sobre lançamentos efetuados a débito da conta Caixa e a crédito das contas Títulos a Receber, Clientes e Bancos, todos possuindo por histórico Transferência para acerto de contas.

A capitulação legal fez-se nos artigos 180 e 181 do RIR/80, centrando-se os argumentos de defesa na assertiva de que os registros contábeis referiam-se a acertos resultantes das

ACÓRDÃO Nº 103-13.733

modificações dos saldos das contas provocados pelo defeito em seu sistema eletrônico de dados.

Também quanto ao assunto não se constatou nenhuma investigação mais aprofundada por parte dos órgãos integrantes da instância originária. Nenhuma intimação durante a fiscalização, nenhuma diligência determinada pela autoridade monocrática.

Que o disposto no artigo 180 do RIR/80 não guarda relação com os fatos descritos, não resta dúvida, tornando-se dispensável tecer quaisquer considerações a esse respeito.

Já no que concerne ao artigo 181 do mesmo Regulamento, que parece ser o dispositivo em que efetivamente procura se apoiar a decisão recorrida, não vislumbro melhor sorte para a exigência.

Isso porque, aquele artigo, da mesma forma que o precedente, confere à Administração Tributária o benefício da presunção legal instaurada contra o contribuinte, somente produz seus efeitos quando tipificada alguma das situações nele descritas consoante o seguinte enunciado:

"Art. 181 - Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas."(grifos nossos)

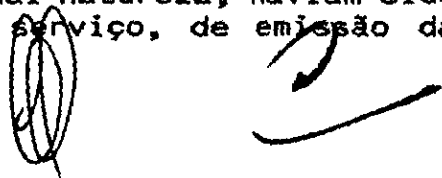
Ora, no caso vertente, ressalvados os casos não contestados pelo sujeito passivo, os lançamentos efetuados a débito da conta Caixa tiveram por contrapartida créditos nas contas patrimoniais de ativo Títulos a Receber, Clientes e Bancos, nenhum se referindo a aporte de recursos de caixa efetuados por administradores ou sócios.

Não configurada, portanto, a hipótese descrita na lei, poderia a Fiscalização, quando muito, depois de certificar-se de não se referirem tais lançamentos aos acertos alegados pela Interessada, resultantes de problemas técnicos em seu sistema, desprezar tais débitos e reconstituir o saldo da conta de Caixa para, caso o mesmo se revelasse credor, exigir o imposto com fundamento, aí sim, no artigo 180 do RIR/80.

Tal como efetuado, porém, não vejo como possa prosperar a pretensão fiscal.

O próximo item do auto de infração contra o qual se insurge a Defendente é o de nº 8.

Nele, juntamente com a matéria apurada no item 11, referente ao exercício seguinte, mas de igual natureza, haviam sido relacionadas 51 notas fiscais fatura de serviço, de emissão da



Auditada que não teriam sido registradas em sua escrituração comercial, caracterizando omissão de receita.

Julgada a matéria em primeira instância, restou provado o equívoco do Autuante na sua quase totalidade, remanescendo o lançamento apenas sobre parte do valor do documento de fls. 72.

A esse respeito, argüi a Suplicante que, do montante de Cr\$ 8.001.291,50, somente Cr\$ 857.281,23 seriam receita da prestação de serviços, correspondendo o restante a ressarcimento de despesas pagas pela tomadora do serviço.

Diz juntar ao recurso página do Livro Diário, mas nada foi anexado.

Com efeito, da nota fiscal fatura de fls. 72, trazida à colação pelo autor do feito, consta o histórico indicando, destacadamente, a parcela correspondente à taxa de administração, na quantia contabilizada como receita, e as relativas a diferença de folha de pagamento e mão-de-obra.

Esse fato, no entanto, a meu ver, não é bastante para atribuir àqueles valores a natureza de reembolso e subtrair-lhes a de receita, tendo em vista que, por definição legal (Lei n 5474/68, art. 20 e §§) a soma a pagar em dinheiro indicada na fatura deve corresponder ao preço dos serviços prestados.

Ademais, examinando-se a totalidade dos valores levantados originalmente pela Fiscalização, constata-se outros documentos com idêntico histórico, cujos totais a empresa declarou haver contabilizado em conta de receita, como, por exemplo, as de fls. 43, 47, 53 e 71, esta, inclusive, emitida contra a própria CONCREX.

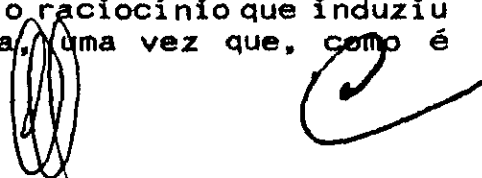
Nego, assim, provimento ao recurso quanto à espécie.

Por derradeiro, a Contribuinte reclama quanto ao fato de o imposto relativo ao período-base de 1984, correspondente aos fatos descritos nos itens 13 e 14 da peça básica, haver sido considerado indevido, em face do prejuízo fiscal superior, apurado na declaração de rendimentos apresentada para o período, mas mantida a exigência dos acréscimos legais que sobre ele incidiriam.

De fato, ao assim decidir, manifestou-se aquele julgador, às fls. 201:

"No que se refere ao exercício de 1985, as infrações elencadas nos itens 13 e 14, reduzindo indevidamente o lucro líquido, foram objeto de solicitação para compensação com prejuízo fiscal suportado no exercício pela interessada, acolhimento que se faz devido à existência de prejuízo fiscal pela interessada à época, sem utilizá-lo, compensação essa não estendida aos acréscimos legais."

Sinceramente, não compreendi o raciocínio que induziu aquela autoridade a concluir daquela forma, uma vez que, como é



ACÓRDÃO Nº 103-13.733

cedição, tanto a multa quanto os juros de mora incidem sobre o imposto devido e não recolhido espontaneamente.

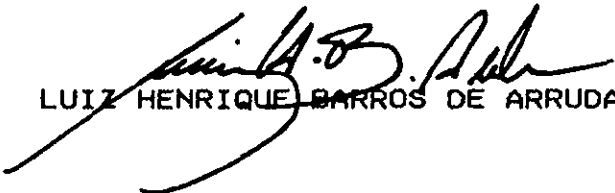
Destarte, se a materialização do fato gerador do tributo dá-se com a apuração do lucro real, como tal definido o lucro líquido ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas por lei (art. 154 do RIR/80) e, se dos ajustes efetuados não resultou valor positivo, sequer nasceu a obrigação tributária principal, pelo que descabido se torna impor-se sanção pelo seu descumprimento, ou seja, pelo descumprimento de algo que não existe.

Logo, merece reforma a decisão recorrida no particular.

A vista do exposto e do mais que dos autos consta, meu voto é no sentido de prover parcialmente o recurso para excluir da tributação a parcela de Cr\$ 315.784.341,00, relativa ao exercício de 1983, assim como excluir da exigência os acréscimos legais correspondentes ao exercício de 1985, incidentes sobre imposto considerado indevido pela autoridade monocrática.

Finalmente advirta-se o órgão preparador para a necessidade de proceder à renumeração das folhas deste processo, a partir da de nº 792.

Brasília (DF), 12 de abril de 1993.


LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA - Relator

