



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10880.030989/89-21 - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO
Recurso nº : 136.538
Matéria : IRPJ - EX.: 1986
Embargante : DERAT/SP
Embargada : QUINTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : KURT EPPENSTEIN INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Sessão de : 15 DE JUNHO DE 2005
Acórdão nº : 105-15.122

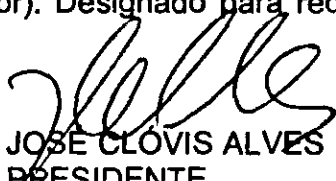
OMISSÃO DE RECEITA - MANUTENÇÃO, NO PASSIVO, DE OBRIGAÇÕES PAGAS - A prova de que o pagamento foi realizado por terceiros sem o registro de empréstimo na empresa, não afasta a presunção legal de omissão de receitas.

OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA - Meras alegações, desacompanhadas de suporte probatório, não afastam a presunção legal.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de embargos de declaração opostos pela DERAT/SP

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de perempção processual levantada de ofício e, no mérito NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt (Relator). Designado para redigir o voto vencedor a Conselheira Adriana Gomes Rego.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


ADRIANA GOMES REGO
REDATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 07 JUL 2005

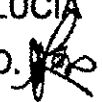


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

FL.

Processo nº : 10880.030989/89-21

Acórdão nº : 105-15.122

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NADJA RODRIGUES ROMERO, DANIEL SAHAGOFF, CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA, IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. 





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10880.030989/89-21

Acórdão nº : 105-15.122

Recurso nº : 136.538

Embargante : DERAT/SP

Embargada : QUINTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Interessada : KURT EPPENSTEIN INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado para exigência de IRPJ e acréscimos legais, em virtude a fiscalização ter constatado omissão de receita, conforme especificado no Termo de Verificação Fiscal de folha 22:

"1. Falta de comprovação do valor de Cr\$ 706.136.700,00 (setecentos e seis milhões, cento e trinta e seis mil e setecentos cruzeiros) da conta Títulos a Pagar do Balanço Patrimonial, relativo a Nota Promissória n. 01/01 correspondente a 10.000 ORTN, emitida em novembro de 1985 e quitada no Banco Francês e Brasileiro S/A, conforme recibos nos valores de Cr\$ 635.472.200,00, do dia 05.12.85 e de Cr\$ 70.664.500,00 de 12.12.85, retidos por esta fiscalização e que passam a fazer parte integrante do processo; e

2. Saldo credor da conta Caixa no valor de Cr\$ 831.476,00 (oitocentos e trinta e um mil, quatrocentos e setenta e seis cruzeiros), apresentado no período de 01.01.85 a 31.12.85, conforme xerocópia da ficha do Razão anexa.

Tais fatos revelam OMISSÃO DE RECEITA e conseqüente redução do lucro tributável do exercício de 1986 em Cr\$ 706.968.176,00, ou seja, NCz\$ 706,96 (setecentos e seis cruzados novos e noventa e seis centavos)."

O fundamento legal da autuação foi o artigo 180 do RIR/80, combinado com os artigos 157, § 1º, 158 e 387, II, também do RIR/80.

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou impugnação pugnando pela improcedência do lançamento com base nos seguintes argumentos:

a) com relação ao passivo de Cr\$ 706.136.700,00, representado pela nota promissória 01/01, no valor de 10.000 ORTN, que o título não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10880.030989/89-21

Acórdão nº : 105-15.122

teria sido por ela pago, mas por sua coligada L'Niccolini S/A Indústria Gráfica e por um de seus sócios, o que justificaria a manutenção da obrigação em seu passivo, afastando a presunção de receita omitida;

b) quanto ao saldo credor de caixa, no valor de Cr\$ 831.476,00, que este se explicaria pelo fato de os pagamentos indicados na conta Caixa terem sido realizados em data posterior àquela em que foram escrituradas, uma vez que se refeririam a reembolsos de despesas de funcionários com combustível utilizado a seu serviço, o que justificaria o descompasso de datas.

O lançamento foi julgado procedente pela r. decisão de folhas 132 a 139, que recebeu a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ.
Exercício: 1986.

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO.

A manutenção, no passivo exigível, de obrigações já pagas, presumível é a ocorrência de omissão de receitas operacionais.

OMISSÃO DE RECEITA. SALDO CREDOR DE CAIXA.

Se o contribuinte não logra afastar a apuração de saldo credor de caixa, não obstante as oportunidades que lhe foram deferidas, subsiste a presunção de receitas omitidas em montante equivalente.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

Para manter a presunção de omissão de receita em virtude da constatação de passivo fictício, a decisão recorrida, apesar de reconhecer que o título não foi quitado pela contribuinte, mas por sua coligada e por seu sócio, amparou-se nos seguintes argumentos de fato:

a) que as declarações de rendimentos do exercício de 1986 apresentadas pela coligada L'Niccolini S/A Indústria Gráfica e pelo sócio Helmut Gerard Backer não apontariam a existência de qualquer crédito contra a contribuinte;

b) mesmo que se admitisse o pagamento feito por terceiros, tal fato não teria valor legal, na medida não haveria documento comprobatório da contratação de empréstimo entre as partes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

FL.

Processo nº : 10880.030989/89-21

Acórdão nº : 105-15.122

A presunção de omissão de receita em virtude da verificação de saldo credor na conta Caixa, sustenta a decisão recorrida que é obrigação do contribuinte manter escrituração abrangendo todas as operações realizadas e que a contribuinte não teria apresentado qualquer elemento capaz de elidir a presunção legal.

Contra referida decisão foi interposto o recurso voluntário de folhas 143 a 149.

Acórdão às folhas 207 a 211, não conhecendo do recurso, por intempestivo.

Embargos de declaração à folha 213, alegando a tempestividade do recurso.

Despacho à folha 216 propondo o conhecimento dos embargos, ante a constatação de que o recurso voluntário foi interposto tempestivamente.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10880.030989/89-21

Acórdão nº : 105-15.122

VOTO VENCIDO

Conselheiro EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, Relator

Os embargos de declaração devem ser conhecidos, porquanto baseado o acórdão embargado em erro de fato, uma vez que, na verdade, o recurso voluntário foi interposto antes de terminado o trintídio legal, sendo, pois, tempestivo.

Passo, assim, a examinar o mérito do recurso voluntário.

Com efeito, como relatado, duas são as infrações imputadas à contribuinte, contra as quais se insurge no apelo voluntário, a saber: i) omissão de receita caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigações pagas; e, ii) omissão de receita caracterizada pela existência de saldo credor de caixa. Alegou-se, todavia, em preliminar, que teria ocorrido a prescrição intercorrente, porquanto decorridos 13 (treze) anos entre a data da ciência do auto de infração e a decisão que julgou a impugnação.

Passo, pois, ao exame da preliminar suscitada no apelo voluntário.

Examinando os autos, verifica-se que a contribuinte foi intimada da autuação em 15.08.1989, tendo apresentado impugnação em 13.09.1989. Depois da impugnação, o processo foi movimentado pela primeira vez em 27.09.1989, como se vê à folha 79. Foi, depois, movimentado em 05.03.1990, com a apresentação da Informação Fiscal de folhas 129 e 130. A movimentação seguinte ocorreu em 21.07.1994, quando o processo foi remetido a DRJ, para julgamento (folha 131), só tendo sido movimentado novamente em 04.10.1999, com o julgamento da impugnação e do lançamento pela DRJ, como se vê à folha 132.

Como se vê, o processo ficou paralisado, estático, sem qualquer movimentação, por mais de 5 (cinco) anos, no período de 21.07.1994 (folha 131) a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10880.030989/89-21

Acórdão nº : 105-15.122

04.10.1999 (folha 132), razão pela qual tenho como procedente a preliminar suscitada no apelo voluntário, ante a perempção do direito de a Fazenda Pública constituir definitivamente o crédito tributário.

Registro, para começar, que os precedentes do Supremo Tribunal Federal, anteriores à Constituição de 1988, e do Superior Tribunal de Justiça¹, acerca da inoccorrência de prescrição intercorrente no curso de processo administrativo originado de impugnação a auto de infração, tratam, apenas, da possibilidade de o processo administrativo tributário demorar mais de 5 (cinco) anos, isto é, da possibilidade de o processo que tramitar regularmente, com interrupções razoáveis, demorar mais de 5 (cinco) anos para ser definitivamente julgado.

Não tratam, referidos precedentes, da possibilidade de ocorrência do fenômeno cuja adequada denominação julgo ser "*perempção*", que se dá quando o processo administrativo tributário fica parado, estático, sem qualquer andamento ou movimentação, por mais de 5 (cinco) anos.

O excerto a seguir transcrito do voto condutor proferido pelo Ministro Moreira Alves no julgamento, pelo plenário do STF, do RE n. 94.462-1-SP – ocasião em que a Suprema Corte firmou jurisprudência sobre a impossibilidade de ocorrência de prescrição enquanto não terminado o processo administrativo tributário e, portanto, não constituído definitivamente o crédito tributário –, bem ilustra a distinção entre a hipótese que foi então examinada e aquela tratada nestes autos. Confira-se:

"A crítica que se tem feito a essa orientação, pela circunstância de que a própria Administração poderia, já que não sujeita a qualquer prazo extintivo durante a tramitação do recurso administrativo, procrastinar

¹ Vide, neste sentido: RESP 140190/SP, 1ª T., Rel. Min. Garcia Vieira, DJU de 02.03.1998, p. 27; RESP 243185/RS, 1ª T., Rel. Min. Garcia Vieira, DJU de 24.04.2000, p. 41; RESP 435.896/SP, 2ª T., Eliana Calmon, DJU de 20.10.2003, p. 253; AgRg no RESP 540357/RS, 2ª T., Rel. Min. João Otávio Noronha, DJU de 10.11.2003; AgRg no RESP 448.348, 1ª T., Rel. Min. Francisco Falcão, DJU de 22.03.2004; AgRg no RESP 577808/SP, 1ª T., Rel. Min. Francisco Falcão, DJU de 17.05.2004, p. 148; RESP 436228/MG, 2ª T., Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 16.08.2004, p. 181; entre outros.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10880.030989/89-21

Acórdão nº : 105-15.122

sua decisão final não procede, pois, além de argumentar com o patológico e não com o normal, desconhece a circunstância de que o recurso existe em favor do contribuinte, e não da Administração, e é direito daquele e não imposição desta. Ademais, se quisesse criar prazo extintivo para coibir essa procrastinação, mister seria que a lei (que poderia, também, estabelecer que, após certo período de tempo, não fluiriam juros e correção monetária em favor da Fazenda) se socorresse de outra modalidade de prazo que o não de decadência ou de prescrição, pois a natureza de ambos não se amolda a esse fim."

A observação do Ministro Moreira Alves, no sentido de que a procrastinação injustificada seria uma *"patologia"*, é que justifica o acolhimento da preliminar suscitada no recurso voluntário, pois referido julgado, que firmou jurisprudência, entendeu razoável, apenas, a inexistência de *"prazo para a conclusão do processo administrativo, já que sua natureza técnica, aliada ao contínuo desaparelhamento da máquina burocrática estatal"*, reclamaria tal providência.

Tal distinção se encontra presente, também, em voto do Ministro Ari Pargendler no RESP 53.467/SP, do qual se extrai as seguintes passagens:

"Portanto, tal como a decadência incorreu, não se pode falar, in casu, de preempção. A uma, porque não prevista na legislação tributária pertinente à espécie, eis que o direito aludido no par. único do art. 173 do CTN não é diverso daquele referido no seu caput, e a sua extinção tem a mesma causa, ou seja a decadência. A duas, porquanto o instituto da preempção, na legislação vigente, tem contornos semelhantes ao da decadência, como sanção à inércia que, segundo o decidido no v. acórdão embargado, incorreu na espécie."

(...)

"Destarte, quer a preempção inexistente em nosso direito correspondente à mora litis, resultante da excessiva duração do processo, quer aquela emergente da inatividade processual da parte, não se configuram na espécie ora versada, até porque, como acentuado supra, não previstas na legislação pertinente ao processo administrativo em tela."

Nos dois precedentes acima citados, reconheceu-se expressamente que as questões então tratadas não correspondiam a hipótese de inércia pura – adjetivada pelo

25



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10880.030989/89-21

Acórdão nº : 105-15.122

Ministro Moreira Alves como "*patológica*" –, mas apenas da demora na solução definitiva do processo cujo trâmite procedimental foi regular, apesar de lento.

Nada obstante, apesar de os aludidos precedentes distinguirem nitidamente a simples demora na solução do processo de sua completa paralisação, reconhecendo a inviabilidade de ocorrer a prescrição apenas na primeira hipótese, é forçoso reconhecer também que em ambos os julgados – que bem espelham a jurisprudência acerca do assunto – é manifestado o entendimento de que não há dispositivo legal específico prevendo a hipótese de perempção do direito de constituir definitivamente o crédito tributário, quando a Fazenda Pública deixar de dar andamento a processo administrativo e este ficar injustificadamente paralisado por mais de 5 (cinco) anos.

Conquanto entenda, também, que inexistente texto de lei que expressamente preveja tal hipótese de perempção, tenho que esta aparente lacuna legal não inviabiliza o seu reconhecimento nesta oportunidade, como, inclusive, já decidiu em casos idênticos o extinto TFR, como se infere das ementas abaixo transcritas:

"TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO COMUM E INTERCORRENTE. PARALIZAÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL, POR MAIS DE CINCO ANOS POR CULPA DA ADMINISTRAÇÃO.

I – Se o procedimento fiscal relativo à NVRD número 11.759, de 19.7.71, em que o contribuinte exerceu o direito de defesa na via administrativa, ficou paralisado por mais de seis anos, por culpa exclusiva da administração, é de ser proclamada a prescrição intercorrente. Em tal caso, não tem aplicação a Súmula n. 153 do TFR, que se refere à prescrição comum.

II – Quanto às outras NVRDs, em que o contribuinte não exerceu, na esfera administrativa, o direito de defesa, esgotado o prazo desta, o Fisco tinha cinco anos para ajuizar ação executória; se deixou transcorrer aquele prazo em branco, prescrito está o seu direito de ação.

III – Apelação desprovida."

(TFR, 5ª T., Apelação Cível n. 96.220-PB, Rel. Min. Antonio de Pádua Ribeiro, j. em 29.04.1985)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

FL.

Processo nº : 10880.030989/89-21
Acórdão nº : 105-15.122

"EXECUÇÃO FISCAL. MULTA APLICADA PELO IAA. PROCESSO ADMINISTRATIVO QUE PERMANECEU PARALISADO POR LONGOS OITO ANOS, SEM CULPA DO CONTRIBUINTE.

Hipótese em que se tem por verificada a prescrição intercorrente, extintiva da pretensão executória do crédito fiscal.

Apelação provida."

(TFR, Apelação Cível n. 161.096, Rel. Min. Ilmar Galvão)

É de registrar, por oportuno, que o TFR possuía a mais absoluta consciência de que somente a omissão comprovada das autoridades administrativas é que ensejava o que se denominava, imprecisamente, de prescrição intercorrente, não sendo suficiente, para tanto, a soma de diversos períodos de tempo nos quais o processo não caminhou, como se infere claramente da ementa abaixo:

"TRIBUTÁRIO E PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE E PRESCRIÇÃO COMUM. INOCORRÊNCIA, NO CASO. APLICAÇÃO DA SÚMULA 153.

I – A EGRÉGIA 4ª TURMA TEM ADMITIDO A OCORRÊNCIA DE PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NO CASO DE O PROCEDIMENTO FISCAL FICAR PARALISADO POR MAIS DE CINCO ANOS, POR CULPA DA ADMINISTRAÇÃO. TODAVIA, O PRAZO DE PARALISAÇÃO DEVE SER CONTADO SEM SUSPENSÃO NEM INTERRUPÇÃO, NÃO SE PODENDO, COMO NA ESPÉCIE, SOMAR VÁRIOS PERÍODOS DECORRENTES DE PARALISAÇÕES DIVERSAS. PRECEDENTES DO TFR.

II – NO CASO NÃO TRANSCORRERAM CINCO ANOS ENTRE A DATA DA INTIMAÇÃO DA ÚLTIMA DECISÃO PROFERIDA NO PROCEDIMENTO FISCAL E A DO AJUIZAMENTO DESTA AÇÃO. DAÍ NÃO SE ACHAR CONFIGURADA A PRESCRIÇÃO COMUM, CONTADA A SÚMULA N. 153 DO TFR."

III – APELAÇÃO PROVIDA."

(TFR, Apelação Cível n. 92.001, Rel. Min. Antonio de Pádua Ribeiro).

A possibilidade de se reconhecer a perempção alegada decorre dos princípios constitucionais da razoabilidade, segurança jurídica e eficiência da administração pública, pois, conforme lição de Marcus Vinicius Neder de Lima, *"os princípios tem função*

25



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10880.030989/89-21

Acórdão nº : 105-15.122

integrativa, isto é, completam o ordenamento jurídico em face do que se convencionou designar 'lacunas de lei'.

Em se tratando da importância dos princípios no ordenamento jurídico, nunca é demais recordar a clássica definição de Celso Antonio Bandeira de Mello²:

"Princípio – já averbamos alhures – é, por definição, mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico. É o conhecimento dos princípios que preside a inteligência das diferentes partes componentes do todo unitário que há por nome sistema jurídico positivo."

"Violar um princípio é muito mais grave que transgredir uma norma qualquer. A desatenção ao princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório, mas a todo o sistema de comandos. É a mais grave forma de ilegalidade ou inconstitucionalidade, conforme o escalão do princípio atingido, porque representa insurgência contra todo o sistema, subversão de seus valores fundamentais, contumélia irremissível a seu arcabouço lógico e corrosão de sua estrutura mestra."

"Isto porque, com ofendê-lo, abatem-se as vigas mestras que o sustentam e alui-se toda a estrutura nele esforçada."

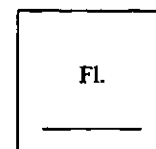
Ora, nada mais não razoável que o contribuinte ter que suportar a incidência de pesadíssimos juros de mora calculados segundo a variação da taxa SELIC por longo período, que farão pelo menos duplicar o valor de seu débito, por conta de a Fazenda Pública, sem qualquer justificativa, por culpa exclusivamente sua, ter, comodamente, "engavetado" o processo. Confira-se, sobre a atuação do princípio da razoabilidade no

² MELLO, Celso Antonio Bandeira. *Curso de Direito Administrativo*. São Paulo: Malheiros, 1998, pp. 583-584.

25



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 10880.030989/89-21

Acórdão nº : 105-15.122

exercício da atividade administrativa, a seguinte lição do nunca assaz Celso Antonio Bandeira de Mello³:

“Vale dizer: pretende-se colocar em claro que não serão apenas inconvenientes, mas também ilegítimas – e, portanto, jurisdicionalmente invalidáveis –, as condutas desarrazoadas, bizarras, incoerentes ou praticadas em desconsideração às situações e circunstâncias que seriam atendidas por quem tivesse atributos normais de prudência, sensatez e disposição de acatamento às finalidades da lei atributiva da discricção manejada.”

“É óbvio que uma providência administrativa desarrazoada, incapaz de passar com sucesso pelo crivo da razoabilidade, não pode estar conforme à finalidade da lei. Donde, se padecer deste defeito, será, necessariamente, violadora do princípio da finalidade. Isto equivale a dizer que será ilegítima, conforme visto, pois a finalidade integra a própria lei.”

A absoluta falta de razoabilidade de um processo administrativo tributário ficar estático, sem qualquer impulso oficial, por mais de 5 (cinco) anos é evidente, parecendo-me desnecessárias maiores considerações a respeito.

Tal inércia também não se compadece com os ditames do princípio da segurança jurídica, notadamente em sua função de evitar que se eternizem situações indefinidas.

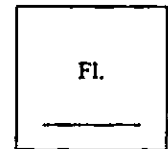
Penso, ademais, que a injustificada e patológica paralisação do processo por mais de cinco anos atenta, igualmente, contra o princípio da eficiência, que impõe ao administrador público uma atuação que produza resultados positivos e que proporcione satisfatório atendimento às necessidades da comunidade, conforme antiga lição de Hely Lopes Meirelles:

“Dever de eficiência é o que se impõe a todo o agente público de realizar suas atribuições com presteza, perfeição e rendimento

³ Id., p. 66.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 10880.030989/89-21

Acórdão nº : 105-15.122

funcional. É o mais moderno princípio da função administrativa, já que não se contenta em ser desempenhada apenas com legalidade, exigindo resultados positivos para o serviço e satisfatório atendimento das necessidades da comunidade e de seus membros."⁴

Claro está, a vista dos fatos que permeiam a controvérsia, que a total paralisação do processo por mais de 5 (cinco) anos não traz qualquer benefício para a administração, que tem interesse em receber, o quanto antes, os tributos que lhe são devidos, e muito menos aos contribuintes, para os quais essa verdadeiramente patológica demora só traz prejuízos: materiais, por conta dos pesadíssimos juros moratórios que incidem sobre seu débito, e psicológicos, pela inaceitável insegurança gerada pela não solução do processo.

Nestas condições, forte no exposto, acolho a alegação de perempção e cancelo o auto de infração.

Vencido na preliminar, passo ao exame do mérito, a começar pela infração correspondente à omissão de receita caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigações pagas.

Neste sentido, vem alegando a contribuinte, desde a impugnação, que a obrigação em questão, representada pela nota fiscal 01/01, emitida por ART's Marketing Obras de Arte Ltda., de valor equivalente a 10.000 ORTN, apesar de ter sido quitada em dezembro de 1985, conforme documentação juntada aos autos, não foi pela própria contribuinte, mas sim pela empresa L'Niccolini S/A Indústria Gráfica e pelo sócio Helmut Gerd Backer, o que, alega, justificaria a manutenção do débito em aberto.

Sustenta, ademais, que o fato de o pagamento ter sido efetuado por terceiros afastaria a presunção legal de omissão de receita em que se ampara a autuação neste particular.

⁴ MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. São Paulo: Malheiros, 1996, p. 90.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10880.030989/89-21

Acórdão nº : 105-15.122

A alegação da contribuinte, no sentido de que o pagamento do débito em questão foi feito por terceiros, e não por ela própria, foi devidamente comprovada, por meio da cópia micro-filmada dos cheques utilizados L'Niccolini S/A Indústria Gráfica e Helmut Gerd Backer, juntada à folha 77 do processo.

A decisão recorrida, apesar de reconhecer que o pagamento da obrigação foi feito por terceiros, julgou procedente o lançamento, ao argumento de não existiria qualquer documento comprovando a contratação de empréstimo entre a contribuinte e L'Niccolini S/A Indústria Gráfica e Helmut Gerd Backer. Para não deixar margem a dúvida, confira-se a seguinte passagem da r. decisão recorrida, *in verbis*:

"Analisada a documentação apresentada, constata-se que a promissória em questão foi liquidada a menor em 05/12/1985, documento à folha 15, tendo sido paga a diferença do título em 12/12/1985, documento à folha 19.

Em sua peça defensiva a interessada anexa cópias dos micro filmes dos cheques abaixo descritos (documentos fls. 77):

1) Cheque n. 910630, do banco Geral do Comércio, no valor de Cz\$ 635.772.200,00, datado de 05/12/1985, emitido pela empresa L'Niccolini S/A Indústria Gráfica, nominal ao Banco Brasileiro de Descontos;

2) Cheque n. 235336, do banco Geral do Comércio, no valor de Cz\$ 70.664.500,00, datado de 12/12/1985, emitido pelo Sr. Helmut Gerd Backer, nominal ao Banco Brasileiro de Descontos, atribuindo-lhes, respectivamente, o pagamento da nota promissória e a diferença do título cobrada posteriormente.

A alegação da interessada, de que não é possível atribuir-lhe a infração da omissão de receita, em virtude de sua dívida haver sido paga por terceiros, é no mínimo inusitada. Senão vejamos:

1) Analisando-se a declaração de rendimentos da pessoa jurídica L'Niccolini S/A Indústria Gráfica do exercício de 1986, às fls. 81/92,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10880.030989/89-21

Acórdão nº : 105-15.122

não consta no anexo A nenhum valor grafado no item referente a créditos com pessoas jurídicas;

2) Analisando-se a declaração de rendimentos do Sr. Helmut Gerd Backer do exercício de 1986, às fls. 93/116, não consta no anexo 5 nenhum valor grafado no item referente a créditos com pessoas jurídicas.

Assim, mesmo admitindo-se o pagamento feito por terceiros, como pretende a requerente, este não teria nenhum valor legal, pois não existe qualquer documento que comprove a contratação de empréstimo da requerente, junto à empresa L'Niccolini S/A Indústria Gráfica e ao Sr. Helmut Gerd Backer. (grifei)

Como se vê, a decisão recorrida justificou a manutenção do lançamento inaugural não porque a contribuinte não logrou afastar a presunção legal de omissão de receita decorrente da manutenção, no passivo, de despesa paga, mas porque, apesar de ter provado que a despesa foi paga por terceiros, não provou a contratação de empréstimos com esses terceiros que liquidaram a obrigação, bem como porque não declarada essa operação nas declarações de rendimentos desses terceiros que efetuaram o pagamento.

Com a devida vênia dos ilustres julgadores de 1º grau, tenho como incorreto este entendimento.

O fato de não haver contrato escrito não significa que o empréstimo não foi contratado, mesmo porque essa espécie contratual não reclama forma escrita para se aperfeiçoar. A prova, irrefutável, trazida com a impugnação, de que a obrigação foi paga por terceiros, ao que me parece, afasta por completo a presunção de omissão de receita em que se ampara a autuação, porquanto demonstra que os recursos utilizados para honrar a obrigação tem origem certa.

Tenho como irrelevante, igualmente, o fato de L'Niccolini S/A Indústria Gráfica e Helmut Gerd Backer não terem declarado a operação em suas declarações de rendimentos, na medida em que essa falta não é imputável à contribuinte autuada.

25



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10880.030989/89-21
Acórdão nº : 105-15.122

É bem verdade, porém, que a prova trazida com a impugnação, apesar de capaz de afastar a presunção legal de omissão de receita em que se ampara a autuação, não afasta a possibilidade de os recursos utilizados por L'Niccolini S/A Indústria Gráfica e Helmut Gerd Backer para pagar a obrigação tenham origem em receita omitida pela contribuinte. Isto, todavia, não é suficiente para a manutenção do lançamento neste particular, porquanto amparado em presunção relativa de omissão de receita devidamente afastada pela contribuinte. Caberia ao Fisco aprofundar as investigações para provar cabalmente a existência de receita omitida, lavrando auto de infração complementar e reabrindo prazo para impugnação.

Nestas condições, tenho como improcedente o lançamento efetuado com base em omissão de receita caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigações pagas.

Procede, todavia, o lançamento no que refere à segunda infração imputada à contribuinte, de omissão de receita caracterizada pela existência de saldo credor de caixa, não só pelas judiciosas razões invocadas pelo acórdão recorrido, mas também pelo fato de a contribuinte não ter produzido nenhuma capaz de tornar ao menos verossímeis suas alegações.

Forte no exposto, conheço dos declaratórios e, atribuindo-lhes efeitos infringentes, dou-lhes provimento para conhecer e dar provimento ao recurso voluntário, acolhendo a preliminar de perempção. Vencido neste ponto, dou parcial provimento ao recurso voluntário, para excluir a tributação sobre a presunção legal de omissão de receita caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigação paga.

É como voto.

EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10880.030989/89-21

Acórdão nº : 105-15.122

VOTO VENCEDOR

Conselheira ADRIANA GOMES RÊGO, Redatora Designada

Ouso divergir do Eminente Relator no tocante ao seu entendimento quanto ao passivo fictício.

É que a comprovação de que o pagamento das obrigações foi efetuado por terceiros não afasta a presunção de omissão de receitas, vez que se a obrigação foi paga no ano de 1985, não justificaria restar na conta Títulos a Pagar seu registro.

A presunção é de que se esse passivo já não mais existe, ele é fictício, e visa cobrir uma omissão de receita, porque o que se omite é a contrapartida no ativo.

Contudo, trata-se de uma presunção relativa que poderia ser afastada quer com a prova de que o pagamento ocorreu em ano-base posterior, o que não foi alegado nos autos, ou que houve o pagamento da obrigação, mas persiste uma outra em relação ao terceiro que pagou.

Para tanto, deveria a contribuinte trazer provas de que houve um empréstimo ou alguma espécie de contrato que justificasse manter a obrigação contabilizada em seu passivo no Balanço do ano – base de 1985.

Ocorre que tal fato não ocorreu porque o contrato de transferência de direitos e obrigações, conforme já observado pela Informação Fiscal, não comprova o empréstimo, e ainda, consoante observado pela decisão recorrida, não há qualquer registro desse empréstimo quer na declaração de rendimentos da pessoa jurídica que a contribuinte



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10880.030989/89-21

Acórdão nº : 105-15.122

alega como responsável pela pagamento, quer na da pessoa física emitente do cheque que comprova os pagamentos.

Cumpre, ainda, esclarecer que a contabilidade faz prova em favor da contribuinte, porém desde que apoiada em documentação hábil a comprovar os fatos ali registrados.

Desta feita, não se pode admitir como justificativa para infirmar a alegação do passivo fictício, a simples alegação de empréstimos ou mútuos, sem qualquer prova escrita dos mesmos.

Em face do exposto, manifesto-me por negar provimento integral ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 15 de junho de 2005.


ADRIANA GOMES REGO