



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-5

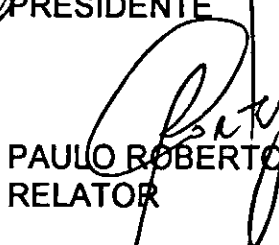
Processo nº. : 10880.037110/89-63
Recurso nº. : 124.463
Matéria : IRPJ – Ex.: 1988
Recorrente : OCFIBRAS LTDA.
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP
Sessão de : 21 de fevereiro de 2001
Acórdão nº : 107-06.190

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS – VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA –
Para a exigência do tributo é necessário que se comprove de forma segura a ocorrência do fato gerador do mesmo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142), cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. O imposto, por definição (CTN. art.3º), não pode ser usado como sanção.

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

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 MAI 2001

Processo nº. : 10880.037110/89-63
Acórdão nº. : 107-06.190

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, LUIZ MARTINS VALERO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



Processo nº. : 10880.037110/89-63
Acórdão nº. : 107-06.190

Recurso nº. : 124.463
Recorrente : OCFIBRAS LTDA.

RELATÓRIO

OCFIBRAS LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 358/385, da decisão prolatada às fls. 332/335, da lavra do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, que julgou procedente o crédito tributário constituído pelo auto de infração de IRPJ, fls. 33.

Consta no item 5 do Termo de Verificação (fls. 26/27), a irregularidade fiscal objeto da presente lide *in verbis*:

"5. CONTA "VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVAS"

Segundo informação do contribuinte, variação cambial no valor de Cz\$ 814.815.000,00, decorreu de anulação de contrato de compra de quotas da empresa Fiberglas, de propriedade de controladoras no exterior – 'Owens Corning' e 'Eric Company'; foi oferecida à tributação na Decl. IRPJ – Ex. 88, e contabilizada através de quatro lançamentos no livro Diário, como segue:

<u>Lanç. nº</u>	<u>Fl. nº</u>	<u>Período</u>	<u>Valor Cz\$</u>
57.01.02	453	out/87	611.400.000,00
69.01.07	066	nov/87	107.040.000,00
47.01.04	177	dez/87	90.197.226,00
47.01.06	177	dez/87	6.177.774,00
			<u>814.815.000,00</u>

Entretanto, não observamos nos referidos lançamentos referências seguras quanto à operação em exame: conforme histórico' dois deles parecem referir-se a 'repatriamento' (Cz\$ 90.197.226,00 e Cz\$ 6.177.774,00); os outros dois reportam-se a 'variação realizada em outubro/87' e 'variação realizada em novembro/87' – Cz\$ 611.400.000,00 e Cz\$ 107.040.000,00, respectivamente). Nenhum deles mencionou, por exemplo, o número dos

Processo nº. : 10880.037110/89-63
Acórdão nº. : 107-06.190

Contratos de Câmbio envolvidos, informação essa muito útil para elucidar e comprovar os fatos.

Ademais, considerando-se que a variação cambial ativa efetivou-se em dezembro de 1987 – Contratos de Câmbio nºs 211.027 e 211.037 (nº do comprador), firmados em 22/12/87, não se pode aceitar com tranqüilidade que lançamentos anteriores a essa data (em out. e em nov/87) refiram-se à mesma operação.

E, embora o contribuinte não tenha contestado o valor de Cz\$ 814.815.000,00, como variação cambial ativa, os contratos de câmbio que exibiu acusam uma variação de Cz\$ 701.475.000,00, somente:

<u>Contrato Câmbio nº</u>	<u>Data</u>	<u>Valor</u>	<u>Cz\$</u>
067.477	03/04/87	334.233.340,00	
067.427	03/04/87	2.001.660,00	336.225.000,00
211.027	22/12/87	1.031.522.226,00	
211.037	22/12/87	<u>6.177.774,00</u>	<u>1.037.700.000,00</u>
<u>701.475.000,00</u>			<u>Variação Cambial</u>

Diante dos fatos acima referidos damos como não comprovada a tributação da variação cambial ativa no montante de Cz\$ 814.815.000,00, na Declaração IRPJ do Exercício de 1988."

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 36/60, com a juntada dos documentos de fls. 61/324.

A autoridade autuante prestou informação fiscal às fls. 322, nos termos do art. 19 do Decreto nº 70.235/72, afirmando que:

- a) é falsa a afirmativa constante de fls. 51, de que teríamos constatado que a variação cambial foi oferecida à tributação na declaração IRPJ – ex.88, e contabilizada através de quatro lançamentos no livro Diário. Na verdade, o que registramos (fls. 26 – item 5 do Termo de Verificação) é que essa era uma

Processo nº. : 10880.037110/89-63
Acórdão nº. : 107-06.190

informação do contribuinte a qual não foi aceita em virtude de inconsistências entre o fato e a respectiva prova;

- b) na impugnação o contribuinte se propõe a elucidar a operação nas fls. 51 a 59. Ficou evidente que as poucas linhas constantes às fls. 15, omitiram, injustificadamente, dados essenciais à compreensão do ocorrido, por isso a Intimação de fls. 14 não foi respondida adequadamente, até o encerramento da fiscalização, e o A.I., foi lavrado;
- c) lançamentos contábeis com históricos imprecisos e elementos de prova conflitantes com os fatos, em data e valor, conforme relatamos no Termo de Verificação, resultaram na lavratura do A.I., o qual deve ser mantido dada a regularidade do procedimento.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu pela manutenção do lançamento com a sentença de fls. 332/335, cuja ementa tem a seguinte redação:

"IRPJ – Exercício: 1988

VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA – Mantida a exigência formulada pela autoridade fiscal, uma vez que a interessada não logrou comprovar a tributação dos rendimentos correspondentes às contrapartidas das variações monetárias, em função da taxa de câmbio.

LANÇAMENTO PROCEDENTE"

Ciente da decisão monocrática em 21/08/00 (AR fls. 336-v), a contribuinte interpôs recurso voluntário em 20/09/00 (protocolo às fls. 358), onde, em síntese, apresenta os seguintes argumentos:

- a) que impõe-se a extinção do crédito tributário litigado com a aplicação da prescrição estabelecida pelo art. 156, V, do CTN, tendo em vista que a decisão de primeira instância foi prolatada em 02/12/99, e o último ato das autoridades administrativas no processo, foi o despacho de fls. 324, de 08/02/91;

Processo nº. : 10880.037110/89-63
Acórdão nº. : 107-06.190

- b) que na DIRPJ exercício 1988, consta o valor de Cz\$ 1.208.538.527,44, de variações monetárias ativas. Referido valor é composto por várias parcelas de variações cambiais ativas ocorridas ao longo do período, conforme planilha anexa (doc. 02) e devidamente identificadas no livro Diário anexo (doc. 03);
- c) que, dentre essas parcelas estão os valores de Cz\$ 611.400.000,00, em outubro de 1987, Cz\$ 107.040.000,00, em novembro daquele ano, e de Cz\$ 90.197.226,00 e Cz\$ 6.177.774,00, ambas de dezembro de 1987, que totalizam o montante de Cz\$ 814.815.000,00, exatamente o valor que deveria ser tributado como variação cambial ativa em decorrência da anulação do contrato de compra de quotas pela recorrente de sociedade pertencente a empresas estrangeiras;
- d) que a citada variação cambial originou-se de um contrato firmado com a Owens Corning Fiberglas Corporation e com a Eric Company, para a compra de 187.500.000 quotas do capital social da Fiberglas Fibras Ltda, em 19/12/86, ao preço total de US\$ 15.000.000,00;
- e) que no dia 29/12/86, os valores devidos à Owens Corning e à Eric Company foram depositados em contas correntes destas sociedades, convertidos em cruzados com base na taxa cambial vigente, conforme demonstrativo de fls. 52;
- f) que no dia 03/04/87, foram fechados os contratos de câmbio para a remessa das divisas ao exterior, nos montantes demonstrados às fls. 53;
- g) que a operação foi desfeita, por determinação do Banco Central do Brasil, ocorrendo o repatriamento das divisas, por meio dos contratos de câmbio nºs 211.027 e 211.037, datados de 22/12/87, conforme demonstrativo de fls. 54;
- h) que o valor de Cz\$ 814.815.000,00, corresponde à variação cambial ativa incidente de 29/12/86 até 22/12/87, data em que as divisas foram repatriadas;
- i) que os lançamentos efetuados em outubro e em novembro ocorreram porque já havia sido cientificada de que a operação de compra das quotas de capital da Fiberglas teria que se desfeita e que as divisas deveriam ser repatriadas, sendo que o art. 254 do RIR/80 não determina que somente por ocasião do encerramento do período-base tais variações devam ser contabilizadas.

Processo nº. : 10880.037110/89-63
Acórdão nº. : 107-06.190

Conclui manifestando seu inconformismo contra a cobrança de juros de mora e contra a cobrança da TRD.

Às fls. 133/136, a determinação do Poder Judiciário para que seja admitido o recurso voluntário sem o depósito de parte do tributo como condição de admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o Relatório.



Processo nº. : 10880.037110/89-63
Acórdão nº. : 107-06.190

VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O Recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

A questão ora sob exame resulta do Auto de Infração de IRPJ lavrado contra a recorrente, em virtude da falta de comprovação da tributação da variação cambial ativa, decorrente da anulação de contrato de compra de participação em empresa cujas controladoras estão sediadas no exterior, no montante de Cz\$ 814.815.000,00, na declaração de rendimentos do exercício de 1988.

A recorrente afirma que a variação cambial foi oferecida à tributação na declaração de rendimentos do exercício de 1988, tendo sido contabilizada por meio de quatro registros contábeis no livro Diário, como segue:

<u>Lançamento nº</u>	<u>Folha nº</u>	<u>Período</u>	<u>Valor Cz\$</u>
57.01.02	453	10/87	611.400.000,00
69.01.07	066	11/87	107.040.000,00
47.01.04	177	12/87	90.197.226,00
47.01.06	177	12/87	<u>6.177.774,00</u>
TOTAL			814.815.000,00

Por ocasião da lavratura do auto de infração, a autoridade fiscal não observou referências seguras quanto a operação em exame.

Ao apreciar a peça impugnativa, a autoridade julgadora de primeira instância assim fundamentou sua decisão:

Processo nº. : 10880.037110/89-63
Acórdão nº. : 107-06.190

"Em sua defesa, a impugnante alega ter oferecido o resultado decorrente da variação cambial ativa à tributação, conforme os quatro lançamentos efetuados no livro Diário, argumento que não foi aceito pela autoridade fiscal, tendo em vista que dois dos lançamentos foram efetuados antes da data do repatriamento das referidas divisas e, além disso, não haviam referências seguras de que os lançamentos se referiam à operação em exame.

No caso em tela, a interessada poderia e deveria ter trazido aos autos documentos que comprovassem que os quatro lançamentos informados à autoridade fiscal correspondiam efetivamente à apropriação da variação cambial ativa resultante do repatriamento das divisas envolvidas na operação. No entanto, deixou de fazê-lo, restringindo-se a alegar que os elementos efetuados anteriormente ao repatriamento das divisas ocorreram em razão do conhecimento antecipado do cancelamento da operação de compra de quotas da Fiberglas Fibras Ltda.

Convém frisar, por outro lado, que não foram anexadas as folhas do livro Diário que refletem tais registros, e nem os documentos que deram suporte aos lançamentos detectados pela autoridade fiscal.

Assim, não há como certificar-se que os referidos lançamentos correspondem efetivamente à apropriação da variação cambial ativa, devendo-se, em consequência, manter a exigência correspondente."

Por seu turno, a recorrente junta aos autos, cópia do livro Diário onde constam todos os lançamentos que deixaram de ser considerados pela autoridade autuante.

De um exame detalhado dos autos, constata-se que a razão pende para o lado da recorrente. Na peça recursal, afirma que, no valor de Cz\$ 1.208.538.527,44, constante da declaração de rendimentos na linha correspondente a "variações monetárias ativas", estão as parcelas de Cz\$ 611.400.000,00, em outubro de 1987, de Cz\$ 107.040.000,00, em novembro daquele ano, e de Cz\$

Processo nº. : 10880.037110/89-63
Acórdão nº. : 107-06.190

90.197.226,00 e Cz\$ 6.177.774,00, ambas de dezembro de 1987, que totalizam a monta de Cz\$ 814.815.00,00.

Referidos valores estão evidenciados na escrituração comercial, com lançamentos individualizados, os quais não foram infirmados pela fiscalização, apenas deixaram de ser considerados. Entendo que o digno auditor-fiscal deveria aprofundar mais as investigações no sentido de comprovar que os registros efetuados não correspondem à matéria tratada nos autos.

O mestre Ricardo Mariz de Oliveira, abordando a questão das presunções, assim leciona, ao responder à questão formulada no XII Simpósio Nacional de Direito Tributário, se, em face do artigo 142 do CTN, aplica-se ao lançamento a presunção de legitimidade do ato administrativo que atribui o ônus da prova ao administrado:

“Não, por ser atividade vinculada, pela qual o autor do lançamento deve verificar a ocorrência efetiva do fato gerador da obrigação correspondente ao crédito que está constituindo, o ônus da prova do fato incumbe a ele.

Ao sujeito passivo incumbe apenas as contra-provas de fatos que possam se opor ao lançamento, mas este tem como pressuposto essencial a prova efetiva do fato oponível, feita durante o procedimento administrativo.

Mesmo nos casos legais de presunções juris tantum de ocorrência do fato gerador ou da quantificação da matéria tributável, o ônus da prova dos fatos em que assentam as presunções é da autoridade lançadora, cabendo então ao sujeito passivo o ônus das provas que ilidem essas presunções” (In Caderno de Pesquisas Tributárias, vol. 12 págs. 138/9).”

O lançamento de ofício não pode deixar qualquer margem a dúvidas. Todas as infrações devem estar claramente descritas e corroboradas com provas. Como visto acima, a autuação levada a efeito pela fiscalização, por omissão

Processo nº. : 10880.037110/89-63
Acórdão nº. : 107-06.190

de receitas, fundamentou-se em presunções, permanecendo no campo da suposição.

Alberto Xavier nos ensina in "Do Lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário", Ed. Forense, p. 146/147:

"Dever de prova e "in dubio contra fisco"

Que o encargo da prova no procedimento administrativo de lançamento incumbe à Administração fiscal, de modo que em caso de subsistir a incerteza por falta de prova, esta deve abster-se de praticar o lançamento ou deve praticá-lo com um conteúdo quantitativo inferior, resulta claramente da existência de normas excepcionais que invertem o dever da prova e que são as presunções legais relativas. Com efeito, a lei fiscal não raro estabelece presunções deste tipo em benefício do Fisco, liberando-o deste modo do concreto encargo probatório que na sua ausência cumpriria realizar; nestes termos a Administração fiscal exonerar-se-á do seu encargo probatório pela simples prova do fato Índice, competindo ao particular a demonstração do contrário.

É o que resulta do § 3º do artigo 9º do Decreto-lei nº 1.598/77, ao afirmar que a regra de que cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados na contabilidade regular não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova dos fatos registrados na sua escrituração."

Para desconsiderar os registros contábeis efetuados pela fiscalizada a título de variação cambial ativa, caberia ao fisco, em face do disposto no art. 678 § 2º do RIR/80 (RIR/94 art. 894 § 1º), infirmar os esclarecimentos prestados pela fiscalizada e não exigir dela prova negativa.

O lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142), cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias à

Processo nº. : 10880.037110/89-63
Acórdão nº. : 107-06.190

obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. O imposto, por definição (CTN. art.3º), não pode ser usado como sanção.

Para a lavratura do auto de infração, sob a acusação de omissão de receitas, referida circunstância deve ser conhecida e devidamente comprovada pois, caso contrário, estaria se lançando tributo de forma presuntiva e não prevista em lei.

A legislação de regência autoriza a autuação por presunção somente nos casos previstos nos artigos 180 e 181 do RIR/80, os quais estabelecem:

"Art. 180 - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova de improcedência da presunção.

Art. 181 - Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária 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."

O próprio diploma legal estabelece os limites da presunção. Fora disso, a autuação por omissão de receita deve ser assentada em dados concretos, objetivos e não em circunstâncias não suficientemente provadas, que se mostrem incapazes de estabelecer fonte segura para o convencimento do julgador.

Processo nº. : 10880.037110/89-63
Acórdão nº. : 107-06.190

Faltou o devido aprofundamento investigatório para a consistência da acusação, ou seja, a concomitância na verificação do registro dos adiantamentos de clientes ou de quaisquer outros elementos que não possibilitassem a sua infirmação através de simples argumentação contrária.

Quando se trata de omissão de receita, o ônus da prova é de inteira responsabilidade do Fisco que, para tanto, tem poderes de investigação não apenas sobre o contribuinte como sobre terceiros, ligados ou não à operação, desde que sobre ela. E desses poderes, na apuração da verdade material, não pode abdicar.

Não é lícito formular acusação de omissão de receitas sob o simples fato de que o contribuinte não comprovou plenamente os lançamentos contábeis a título de variação cambial ativa. Tem que trabalhar um pouco mais em busca da prova da receita omitida, utilizando os poderes que detém sob pena de estar renunciando ao seu ofício.

Os argumentos apresentados pela recorrente procedem. O lançamento não tem a necessária consistência para justificar a acusação de desvio de receitas da fiscalizada.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 21 de fevereiro de 2001.


PAULO ROBERTO CORTEZ