



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-5

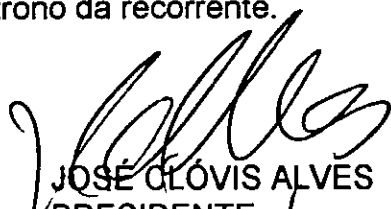
Processo nº. : 10880.037111/89-26
Recurso nº. : 124.523
Matéria : IRPJ – Exs.: 1984 a 1987
Recorrente : OCFIBRAS LTDA.
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP
Sessão de : 23 de maio de 2001.
Acórdão nº : 107-06.268

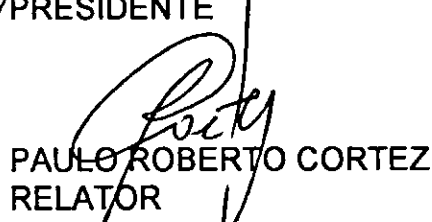
IRPJ – PASSIVO NÃO COMPROVADO: Insubsiste a exigência legal por não se enquadrar o fato descrito no auto de infração na hipótese legal que autoriza o lançamento com base em presunção de desvio de receitas.

OMISSÃO DE RECEITAS – GLOSA DE DESPESAS COM PROVISÕES - 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 voto do relator. Declarou-se impedido de votar o Conselheiro Maurílio Leopoldo Schmitt por não ter comparecido à sessão de abril quando foi feita a sustentação oral pelo patrono da recorrente.


JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

Processo nº. : 10880.037111/89-26
Acórdão nº. : 107-06.268

FORMALIZADO EM: 21 JUN 2001

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

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'P' followed by a long horizontal stroke.

Processo nº. : 10880.037111/89-26
Acórdão nº. : 107-06.268

Recurso nº. : 124.523
Recorrente : OCFIBRAS LTDA

RELATÓRIO

OCFIBRAS LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 216/268, da decisão prolatada às fls. 206/210, 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. 66.

Consta no Termo de Verificação (fls. 57/61), que o lançamento foi constituído pela existência de passivo não comprovado, também pela falta de comprovação de provisões, pela omissão de receitas e pela diferença no registro de compras.

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 69/93.

Às fls. 95/102, a informação da autoridade fiscal, nos termos do art. 19 do Decreto nº 70.235/72, propondo a manutenção integral do lançamento.

O julgador de primeira instância decidiu pela manutenção do lançamento por meio da sentença nº 004128, cuja ementa tem a seguinte redação:

"IRPJ – Exercícios: 1984, 1985, 1986, 1987

PASSIVO FICTÍCIO

A falta de comprovação, mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos, do saldo da conta fornecedores, configura passivo fictício e enseja a presunção de omissão de receitas.

Processo nº. : 10880.037111/89-26
Acórdão nº. : 107-06.268

PROVISÕES

As provisões para devedores duvidosos e para pagamentos de férias e décimo terceiro salário somente podem ser dedutíveis quando forem devidamente quantificadas e individualizadas as obrigações correspondentes.

OMISSÃO DE RECEITAS

Constatada diferença entre as receitas declaradas e as registradas nos livros de apuração do IPI e do ICM, cabe à contribuinte a demonstração da inocorrência de omissão de receitas.

LANÇAMENTO PROCEDENTE"

Ciente da decisão monocrática em 21/08/00 (AR fls. 213), a contribuinte interpôs recurso voluntário em 20/09/00 (protocolo às fls. 216), 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. 103, de 08/02/91;
- b) que, quanto à conta de fornecedores, inexistente a presunção legal do art. 180 do RIR/80, pois, em momento algum manteve em seu passivo obrigações já pagas;
- c) que, na intimação de 23.02.89, foi solicitada toda a documentação relativa aos fornecedores, dos exercícios de 1984 a 1987, no prazo de cinco dias, tendo apresentado uma relação a qual foi desconsiderada pelo fiscal;
- d) que apresentou à fiscalização, os originais de quase três mil títulos que embasam tal relação de fornecedores, todos encaixotados e disponibilizados em sala específica, a fim de possibilitar, conforme a intimação de fls. 37, o 'confronto com a relação solicitada'. Ocorre que o fiscal, a despeito de querer a apresentação dos títulos para confronto com a relação solicitada, não verificou sequer uma única nota fiscal;
- e) que não condiz com a realidade a alegação do Termo de Verificação de que não teria sido comprovado a existência das obrigações, pois o saldo da conta fornecedores coincide

Processo nº. : 10880.037111/89-26
Acórdão nº. : 107-06.268

em data e valores com a relação de fornecedores entregue durante a fiscalização;

- f) que a decisão recorrida, quanto à conta fornecedores fundamenta a manutenção da autuação no fato de que as listagens denominadas Análises Fornecedores, são insuficientes para tal comprovação, ou seja, para a comprovação das obrigações;
- g) Ressalta que os documentos (notas fiscais e duplicatas) que embasavam a relação de fornecedores foram todos destruídos, tendo em vista que se passaram mais de 10 anos desde os períodos-base alcançados pela fiscalização e a decisão recorrida. Porém, solicitou às empresas elencadas na relação, a confirmação de que os títulos foram devidamente quitados, conforme comprovam os documentos em anexo (doc. 03);
- h) que foi intimada (fls. 37), a apresentar no prazo de cinco dias, demonstrativo da provisão para devedores duvidosos dos exercícios de 1984 a 1987, bem como relacionas os clientes inadimplentes, os títulos, valores e vencimentos respectivos, e demais providências, além de apresentar os títulos para confronto com a relação;
- i) que demonstrou que o cálculo da provisão para devedores duvidosos era efetivado em função da simples aplicação de um percentual (3%) sobre o valor de seus créditos, valor este consignado na própria declaração de rendimentos, nos termos do art. 221 e § 3º do RIR/80;
- j) que bastaria um cálculo aritmético para se chegar ao valor da provisão, o que foi demonstrado ao fiscal ainda durante a fiscalização;
- k) que foi surpreendida com o Termo de Verificação onde consta que não foram comprovados os valores dessa conta, referindo-se a todos os valores que compõem a conta provisões, em que pese ter sido intimada a prestar esclarecimentos (fls. 37), e o fez devidamente, tão somente sobre a Provisão para Devedores Duvidosos;
- l) que a decisão recorrida, no que pertine à PDD, inovou o fundamento da autuação ao afirmar que a recorrente deveria juntar aos autos documentos que comprovassem a existência dos créditos nas datas de encerramento dos períodos-base, o que na realidade, não foi solicitado pelo autuante;
- m) que, relativamente às demais provisões, nada requereu o i. Fiscal, apenas procedeu à lavratura do auto de infração sob

Processo nº. : 10880.037111/89-26
Acórdão nº. : 107-06.268

o fundamento de que a recorrente não teria comprovado o saldo de todas as provisões;

- n) que, com respeito à omissão de receitas, o i. Fiscal, intimou a empresa para que esclarecesse supostas diferenças encontradas entre as declarações de IRPJ e os valores escriturados nos livros fiscais do ICM;
- o) que, após os esclarecimentos, o Fiscal intimou novamente a empresa para que comprovasse diferenças entre o Registro de Apuração do IPI e os valores constantes das declarações de IRPJ. Novamente foram prestados os devidos esclarecimentos;
- p) que, os esclarecimentos prestados ao i. Fiscal foram totalmente desconsiderados e o auto de infração lavrado sob a falsa alegação no sentido de que: "Não tendo o contribuinte prestado esclarecimentos a propósito das diferenças apontadas, configuram elas a ocorrência de omissão de receitas;
- q) que o erro fiscal é manifesto, como demonstra na própria planilha elaborada pela fiscalização (fls. 50), em apontamentos feitos à mão, que ora junta aos autos (doc. 08);
- r) que é ilegal a cobrança dos juros de mora pois o mesmo somente poderia ser exigido após a decisão final do processo administrativo;
- s) que é ilegítima a cobrança dos juros de mora com base na taxa Selic;

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

Às fls. 419/422, 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. : 10880.037111/89-26
Acórdão nº. : 107-06.268

VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O Recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Inicialmente, deixo de apreciar a preliminar de prescrição argüida pela recorrente, tendo em vista que, como se verá quanto ao mérito, o voto será pelo provimento do recurso.

Quanto ao mérito, Como visto do relatório, tratam os autos de exigência fiscal em decorrência de omissão de receitas e da glosa de despesas consideradas não comprovadas.

PASSIVO FICTÍCIO

A irregularidade fiscal encontra-se assim descrita no Termo de Verificação:

"Conta 'Fornecedores' – O saldo desta conta, registrado nas declarações IRPJ – Exerc. 1984 a 1987, não foi comprovado em duas oportunidades oferecidas, como abaixo referimos.

(.....)

Conforme legislação tributária, particularmente o art. 180 do Dec. 85.450/80, e jurisprudência correlata, reputa-se fictício o passivo circulante da empresa se esta não comprovar a existência das obrigações, indicando o fato, omissão de receitas."



Processo nº. : 10880.037111/89-26
Acórdão nº. : 107-06.268

Por ocasião da informação fiscal, a autoridade autuante manifestou-se (fls. 96):

"a) as informações prestadas não nos pareceram insuficientes, mas sim, imprestáveis, à vista do que fora solicitado; os motivos da rejeição encontram-se expostos na intimação de fls. 43, não respondida até o encerramento da fiscalização;

b) tratando-se de informação registrada nos demonstrativos contábeis da empresa, a discriminação do saldo da conta Fornecedores, e respectivos comprovantes, obrigatoriamente devem estar disponíveis para verificações no mesmo momento em que o balanço é encerrado, senão antes; apesar disso concedemos prazo bastante longo para que o contribuinte apresentasse as referidas informações;

c) para o inadimplemento da obrigação não concorreu justa causa (vide item 9, a seguir); por isso, quanto a este item a impugnação não procede, e o A. I. deve ser mantido;

(.....)

O que apuramos nos trabalhos de fiscalização foi o que o contribuinte informou e, principalmente, o que deixou de informar e comprovar. Essa a irregularidade havida. Praticou-a o contribuinte, e não justificou sua omissão, deixando como única alternativa, a lavratura do auto de infração."

Como visto, trata-se de exigência formalizada em razão da falta de comprovação da conta de fornecedores. Esta Câmara já apreciou a matéria em oportunidades anteriores, cabendo citar o brilhante voto proferido pelo ilustre Conselheiro Dr. Carlos Alberto Gonçalves Nunes, relator do Acórdão nº 107-05.612, de 14/04/99, que assim se manifestou:



Processo nº. : 10880.037111/89-26
Acórdão nº. : 107-06.268

"Muito se tem questionado a validade do lançamento por presunção de omissão de receitas do passivo não comprovado, sob o pálio do art. 180 do RIR/80, argumentando-se que o dispositivo não contempla essa hipótese, enquanto os que entendem o oposto afirmam que se o contribuinte não apresenta os documentos comprobatórios é porque foram pagos no curso do ano base, e assim estaria configurada a hipótese de passivo fictício. A segunda corrente terminou prevalecendo na jurisprudência do Colegiado.

O Poder Executivo, reconhecendo a existência dessa omissão, introduziu no art. 228 do RIR/94, um parágrafo dispondo, "in verbis":

Parágrafo único. Caracteriza-se, também, como omissão de receitas:

*a)....."omissis".....
.....;*

b) a falta de registro, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada.

Ocorre que, em se tratando de uma presunção, a sua validade somente tem lugar se proveniente de lei, em face do princípio da reserva legal consagrado no Código Tributário Nacional (arts. 3º, 97 e 142). Daí, fez-se necessário respaldar a medida regulamentar com disposição expressa de lei, o que veio a acontecer com o art. 40 da Lei nº 9.430, de 27/12/96 (DOU de 30/12/96), "que tem o seguinte teor:

"Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita."

Com essa norma, instituiu-se uma nova modalidade de presunção de desvio de receitas e que inverte o ônus da prova.

Processo nº. : 10880.037111/89-26
Acórdão nº. : 107-06.268

Em regra, cabe ao fisco comprovar o desvio de receitas; a presunção legal de omissão de receitas, inverte essa obrigação. Diante de determinado fato descrito pela lei presume-se a ocorrência do desvio e o contribuinte deverá infirmar a presunção.

Mas, se de um lado, esse dispositivo legal veio a transferir o ônus da prova, a partir da eficácia da referida lei, por outro, ela veio a confirmar que não havia previsão legal para considerar-se a falta de comprovação de obrigações constantes do passivo do balanço como passivo fictício e aplicar-se a presunção do art. 180 do RIR/80.

Com efeito o art. 180 do RIR/80, tinha a seguinte redação:

“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 da improcedência da presunção (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12, § 2º).”

O artigo 228 do RIR/94 tem a mesma redação. Só que lhe foi acrescido o retrotranscrito parágrafo único, sem matriz legal que lhe desse amparo.

O texto é claro na descrição fáctica “...manutenção no passivo de obrigações já pagas..” E, no caso concreto, o fato fora “falta de comprovação de obrigações constantes do balanço”, o que é uma outra hipótese não prevista em lei, até então.”

O passivo fictício, como o próprio nome está a indicar, trata-se da existência na escrituração da empresa, de duplicatas de fornecedores ou contas a pagar já liquidadas mas não baixadas na contabilidade por falta de saldo contábil suficiente na conta caixa. Caracterizando a omissão de receitas, tendo em vista a existência de numerário à margem dos registros contábeis.



Processo nº. : 10880.037111/89-26
Acórdão nº. : 107-06.268

No caso em tela, constatamos que na informação fiscal retro, item "a", a autoridade autuante afirma que *"as informações prestadas não nos pareceram insuficientes, mas sim, imprestáveis, à vista do que fora solicitado; os motivos da rejeição encontram-se expostos na intimação de fls. 43"*.

Na mencionada intimação de fls. 43, consta: *"... e fornecer a relação de Fornecedores, solicitada em nossa Intimação de 23 de fevereiro de 1989. (As relações que nos foram apresentadas aos 20/04/89 não correspondem às datas de encerramento dos períodos-base indicados: 30-11-83, 30-11-84, 30-11-85 e 31-12-86)"*.

Deve se registrar que o autuante considerou suficientes as informações fornecidas pela fiscalizada, tendo, contudo, considerado imprestáveis, por não se referirem exatamente aos meses de encerramento dos períodos-base da empresa. Porém, deve-se consignar que, para a verificação da existência de possível passivo fictício, independe o período abrangido pelas mencionadas relações, pois, nesse caso, deve-se investigar se a data do pagamento dos débitos junto aos fornecedores corresponde àquela consignada nos registros contábeis, inclusive com o confronto entre a data da quitação constante nos títulos ou recibos de quitação e a escrituração contábil. Pelo que consta dos autos, tal investigação deixou de ser realizada, tendo se limitado a intimar a empresa a apresentar as já citadas relações.

Também cabível de nota a manifestação da recorrente (fls. 227/228), a respeito do atendimento das intimações:

"Refutando a manifestação do Fiscal de fls. 96, no sentido de que esta reintimação de fls. 43 não teria sido respondida até o termo final de fiscalização, em julho de 1989 a recorrente apresentou nova relação de fornecedores, que foi posteriormente acostada aos autos com a impugnação (fls. 103/190), contendo todos os dados requeridos pelo i. Fiscal. Em 17.08.89, a recorrente

Processo nº. : 10880.037111/89-26
Acórdão nº. : 107-06.268

complementou aquela relação de documentos apenas com informações adicionais do estabelecimento de Guararema."

Pode-se constatar que efetivamente houve a apresentação da nova relação de fornecedores alegada pela recorrente, nos meses de julho de 1989 e em agosto de 1989, conforme manifestação do próprio autuante no Termo de Verificação: ***"Relação apres. em julho/89"*** e ***"Relação apres. em 17-8-89"***.

Também relevante para o caso a manifestação da contribuinte (fls. 228), *"Ademais, a recorrente apresentou à fiscalização os originais de quase três mil títulos que embasam tal relação de fornecedores, todos encaixotados e disponibilizados em sala específica para a fiscalização, a fim de possibilitar, conforme a intimação de fls 37, o confronto com a relação solicitada. Ocorre que o i. Fiscal, a despeito de requerer a apresentação dos títulos para confronto com a relação solicitada não verificou sequer uma única nota fiscal daqueles disponibilizadas."*

Cabe aqui uma observação, à guisa de pausa para descanso da aridez da matéria e oferta de comentários por ventura úteis à sua apreciação: Parece pertinente – data venia – aqui fazer constar notícia de caráter subjetivo que, não fundamentando tecnicamente essas razões, contudo em certa feição as aclara. Os trabalhos de fiscalização iniciaram-se em 19/11/87, conforme termo de início (fls. 01), foram interrompidos em 12/01/88, e reiniciados tão somente em 23/02/89, isto é, mais de um ano depois, conforme os documentos constantes dos autos. Durante todo esse período, limitou-se a fiscalização a intimar a empresa a apresentar documentos, tais como relação dos fornecedores, demonstração da origem das provisões etc. E foi só. Não constam quaisquer outros elementos que demonstrem a realização de um trabalho investigatório no sentido confirmar a ocorrência de irregularidade fiscal.



Processo nº. : 10880.037111/89-26
Acórdão nº. : 107-06.268

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).”

Diante do exposto, chega-se à conclusão que a fiscalização deixou de trazer aos autos quaisquer provas ou mesmo indícios, de que os valores consignados na escrituração da empresa estivessem incorretos, tampouco existem elemento que demonstrem a realização de qualquer investigação nos livros comerciais e nos documentos da fiscalizada. Dessa forma, o presente item deve ser provido.

OMISSÃO DE RECEITAS

Consta do auto de infração a seguinte irregularidade:

Processo nº. : 10880.037111/89-26
Acórdão nº. : 107-06.268

"RECEITA DE VENDAS

Confrontamos as saídas registradas nos livros de IPI e ICM com os itens correspondentes das Declarações IRPJ – Exercícios de 1985, 1986 e 1987, tendo encontrado os seguintes valores:

(.....)."

O lançamento fundamentou-se no confronto entre as saídas registradas nos livros de Registro de IPI e ICM, com os itens correspondentes das declarações de IRPJ de 1985, 1986 e 1987. Pelas diferenças encontradas foi lavrado o auto de infração.

Novamente faltou o necessário aprofundamento para dar segurança ao crédito tributário constituído. O artigo 179 do RIR/80, estabelece que a receita bruta das vendas compreende **o produto das vendas de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados**, dessa forma, não estão aí incluídos os valores relativos à simples remessa, transferências, consignações, remessa para demonstração e outras operações que não têm a natureza jurídica de compra e venda.

Assim, é de se ressaltar que a fiscalização confrontou valores que não devem ser confrontados, uma vez que nos livros de IPI e ICM, são registradas operações que nem sempre correspondem às operações que devem ser consignadas como base de cálculo do tributo.

A análise dos elementos que compõem o presente item em questão nos leva à conclusão de que a exigência tributária em pauta merece ser exonerada.

Processo nº. : 10880.037111/89-26
Acórdão nº. : 107-06.268

A acusação de prática de omissão de receitas deve ser provada pelo Fisco, exceto quando tratar-se de presunção legal. Este ônus lhe pertence, não podendo se eximir.

No caso dos autos, a Fiscalização não logrou êxito em tal empreitada, pois apenas a simples constatação de diferenças entre os livros Registro de Saídas e de IPI com os valores constantes das declarações de rendimentos, não fazem prova de que a autuada omitiu receitas. Na realidade, são indícios merecedores de investigações mais profundas.

Aqui também não foi anexado sequer um documento comprobatório de que a autuada efetivamente tenha desviado receitas dos registros contábeis, existem apenas meros indícios que poderiam dar ensejo a uma investigação mais acurada.

O lançamento 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 de receitas, fundamentou-se em meras 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 fiscum'"

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

Processo nº. : 10880.037111/89-26
Acórdão nº. : 107-06.268

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."

Ante o exposto, o presente item deve ser provido.

GLOSA DE DESPESAS COM PROVISÕES

A irregularidade possui a seguinte descrição:

"Não foram comprovados os valores dessa conta, registrados nas declarações IRPJ, Exercícios 1984 a 1987, como referimos abaixo:

(.....)

Tais valores são, pois, considerados indedutíveis para fins de apuração do lucro real, conforme dispõe a legislação tributária, particularmente o art. 220 do RIR/80."

Na defesa inicial, a impugnante apresenta os documentos de nº 08 a 13, com a informação de que referem-se a composição das provisões formadas nos períodos objeto da autuação.

Processo nº. : 10880.037111/89-26
Acórdão nº. : 107-06.268

Posteriormente, na informação fiscal, o autuante propõe a manutenção do lançamento, tendo em vista que: *"a) o auto foi lavrado em virtude do não atendimento das Intimações; b) tratando-se de informação registrada nos demonstrativos contábeis da empresa, o relatório de cálculos do saldo da conta Provisões, e respectivos comprovantes, obrigatoriamente devem estar disponíveis para verificações no mesmo momento em que o balanço é encerrado, senão antes."*

Ao apreciar a matéria, o julgador de primeira instância decidiu pela manutenção do lançamento sob os seguintes fundamentos:

"No caso em tela, tendo em vista que as provisões constituídas se referiam a créditos de liquidação duvidosa e a encargos de férias e 13º salário de empregados, deveria a interessada ter apresentado as relações de clientes (acompanhadas de documentos hábeis, que comprovassem a existência dos créditos nas datas de encerramento dos períodos-base), e de empregados (acompanhadas de documentos hábeis, capazes de quantificar e individualizar as obrigações provisionadas). Contudo, deixou de apresentá-los e, agora, na impugnação, restringiu-se a anexar os quadros numerados de 01 a 06 (fls. 151 a 157 do processo nº 10880.037110/89-63, com cópias às fls. 191 a 197 deste processo), que também não podem ser considerados suficientes para elidir a autuação, uma vez que não vieram acompanhados de documentos hábeis e idôneos para a justificação dos valores provisionados."

Também no presente item, o lançamento se mostra frágil e inseguro. Tal fato está caracterizado na glosa das despesas da provisão para devedores duvidosos. A conferência do valor apropriado a título de despesa com a citada provisão compreende simplesmente de um cálculo aritmético. Trata-se de um procedimento simplório, pois os valores das contas de clientes constam da própria declaração de rendimentos da fiscalizada.



Processo nº. : 10880.037111/89-26
Acórdão nº. : 107-06.268

Por outro lado, a contribuinte anexou aos autos, juntamente com a impugnação, os documentos relativos às demais provisões, os quais deixaram de ser considerados pelo autuante quando da informação fiscal, bem como pela autoridade julgadora de primeira instância.

Para desconsiderar as relações e os demais documentos colocados à disposição pela contribuinte, 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.

Aqui também não restou provada de forma segura a ocorrência do fato gerador do tributo. Nesse caso, 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.

Dessa forma, o presente item também se sujeita ao provimento, de forma idêntica aos demais.

Ante o exposto, com fundamento no artigo 59, § 3º do Decreto nº 70.235/72, deixo de me pronunciar quanto à nulidade suscitada pela recorrente e, quanto ao mérito, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões/- DF, em 23 de maio de 2001.


PAULO ROBERTO CORTEZ