



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS./

Sessão de 16 maio de 1990

ACÓRDÃO Nº 101-80.109

Recurso nº - 96.281 - IRPJ - EXS: 1986 e 1988

Recorrente - COLORAMA LABORATÓRIO FOTOGRÁFICO LTDA.

Recorrid - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CURITIBA (PR).

PERDA NA ALIENAÇÃO OU BAIXA DE INVESTIMENTO ORIUNDO DE INCENTIVO FISCAL -
A perda sofrida na alienação ou baixa de investimento adquirido à conta de incentivo fiscal é vedada por disposição literal de lei (art. 6º do Dec. lei nº 1648/78, consolidado no art. 318 do RIR/80). A glosa da dedução indevida apenas recompõe o lucro real, base de cálculo do imposto, não havendo no procedimento do fisco violação ao Código Tributário Nacional.

INSUFICIÊNCIA NO PAGAMENTO DE IMPOSTO -
O lançamento de ofício no curso do a no-base seguinte àquele em que, por apropriação de custos ou despesas majorados, houve insuficiência no pagamento de imposto, exclui a hipótese de simples postergação de que trata o art. 6º, §§ 4º a 6º, se a ação fiscal antecipar-se ao lançamento por declaração da diferença de imposto questionada.

OMISSÃO DE CUSTO DO ESTOQUE FINAL - A divergência entre controle não oficial adotado pelo almoxarife e a contabilidade não pode infirmar, desde logo, os valores constantes da escrituração da empresa sem que haja rigorosa investigação para comprovar a veracidade do primeiro e a irregularidade dos registros oficiais.

SALDO CREDOR DE CAIXA - Comprovado que na recomposição do saldo da conta Caixa não foram considerados os débitos decorrentes de retorno de recursos devolvidos ao Caixa pelos sócios, infirma-se o saldo credor apurado pela fis-

7.

calização.

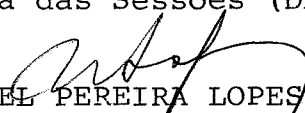
DESPESA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DO PA-
TRIMÔNIO LÍQUIDO - Não confirmada a
distribuição de lucros que ensejou a
redução do patrimônio líquido para e
feito de correção monetária, impropede
a glosa da despesa correspondente efe-
tuada pela fiscalização.

DESPESAS E CUSTOS OPERACIONAIS - A
utilização pela empresa de veículos dos
sócios em regime de comodato, comprova
do por contrato escrito e contemporâ-
neo aos dispêndios, justifica a apro-
priação das despesas com combustíveis
e lubrificantes desses bens, cabendo
ao fisco comprovar a desnecessidade dos
mesmos para as atividades da empresa
ou outros fatos que descaracterizariam
o empréstimo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de
recurso interposto por COLORAMA LABORATÓRIO FOTOGRÁFICO LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conse-
lho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento, em
parte, ao recurso, para excluir a tributação relativa ao exercí-
cio de 1986, bem como excluir da base de cálculo Cz\$ 27.600.052,19
mais o adicional de 5.277,36 OTN's, no exercício de 1988, nos ter-
mos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

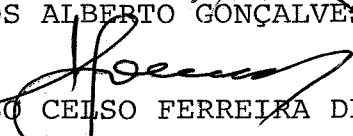
Sala das Sessões (DF), em 16 de maio de 1990


URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

- RELATOR


VISTO EM AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA FAZEN-
DA NACIONAL

SESSÃO DE: 21 JUN 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con-
selleiros: CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, CEL-
SO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN.
Ausente por motivo justificado o Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MI-
RANDA.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10980-006.450/88-14

RECURSO Nº: 96.281

ACÓRDÃO Nº: 101- 80.109

RECORRENTE: COLORAMA LABORATÓRIO FOTOGRÁFICO LTDA.

R E L A T Ó R I O

COLORAMA LABORATÓRIO FOTOGRÁFICO LTDA., qualifica da nos autos, manifesta recurso a este Colegiado (fls. 471/489) contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Curitiba-PR (fls. 457/466) que indeferiu a sua impugnação (fls. 408/418) para manter o auto de infração contra ela lavrado às fls. 394/399.

O litígio submetido ao julgamento do Colegiado po de ser assim exposto:

1 - PREJUÍZO NA ALIENAÇÃO DE INVESTIMENTOS
ADQUIRIDOS COM INCENTIVOS FISCAIS

A autuada contabilizou prejuízos de Cz\$831.773,26 , sofridos na alienação de investimentos decorrentes de incentivos fiscais, no período-base de 1987, exercício de 1988, e não adicionou aquele valor ao lucro líquido do exercício, na apuração do lucro real. O enquadramento legal foi feito nos arts. 318,387, inciso I, 676, inc. III e 678, inc. III, todos do RIR/80.

Em sua impugnação, a autuada considera injusta a indedutibilidade dos prejuízos, uma vez que estes somente beneficiam as empresas captadoras de recursos, enquanto que para os op tantes as ações de nada servem porque não geram dividendos e não têm valor de mercado. O art. 6º do Decreto-lei nº 1648/78, ao ve-

3 .

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-80.109

dar a dedução, afronta flagrantemente o Código Tributário Nacional que diz que a aquisição de disponibilidade econômica é que gera o imposto de renda. Essa disponibilidade é ditada pelo lucro e, se a dedução não é permitida, a base de cálculo do imposto (disponibilidade econômica) estará alterada para maior.

A exigência foi mantida porque a indedutibilidade resulta de lei (art. 6º do Decreto-lei nº 1648/78 e RIR/80, artigo 318) e, portanto, trata-se de aplicação da lei no seu sentido estrito.

Na fase recursal, a empresa renova os argumentos apresentados na impugnação, dizendo que a autoridade recorrida não apreciou as razões apresentadas.

2 - DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DA
CONTA RESERVA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DO CAPITAL

A empresa apropriou, indevidamente, no exercício de 1988, despesa de correção monetária da conta reserva de correção monetária do capital no valor de Cz\$ 20.324.332,56.

Reconheceu ter apropriado indevidamente a referida quantia, mas alegou em sua defesa que se, no período-base de 1987, a despesa de correção monetária foi reconhecidamente maior que a devida, o lucro líquido correto é maior do que o apurado contabilmente. Se assim é a despesa de correção monetária no período-base seguinte será menor que a devida, por ser calculada sobre lucros acumulados menores. Haveria, portanto, postergação do pagamento do imposto decorrente de inexatidão contábil, impondo-se a aplicação ao caso dos procedimentos previstos nos arts. 154 e 171 do RIR/80.

A exigência foi mantida, não acolhendo o julgador as razões da defesa porque a figura da postergação somente é

3. 47

Acórdão nº 101-80.109

admitida quando o imposto relativo à diferença apurada já houver sido efetivamente pago por ocasião da ação fiscal.

Reproduz excerto da informação fiscal que esclarece que o auto de infração foi lavrado em 03.01.89, momento em que o contribuinte ainda não havia entregue a Declaração de Rendimentos do exercício de 1989, período-base de 1988, de modo que os ajustes necessários na conta de "Lucros Acumulados" e de "Reserva de Correção Monetária do Capital" poderiam ter sido efetuadas pelo próprio contribuinte, com observância das leis comerciais e fiscais.

Na fase recursal, a empresa diz que o fundamento apresentado pelo julgador não tem amparo legal, já que lei alguma condiciona o tratamento da postergação a qualquer procedimento. Depois, como até a autuação a reserva de capital não constava do seu passivo, não tinha a fiscalizada como corrigi-la. Além disso, a legislação não faculta ao contribuinte por iniciativa própria efetuar qualquer compensação entre exercícios sendo obrigada a pedir a retificação das declarações de rendimentos. Reitera, assim, os argumentos de sua impugnação pleiteando a aplicação à espécie das normas previstas nos art. 154 e 171 do RIR/80.

3 - OMISSÃO E SUBAVALIAÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA NO ESTOQUE FINAL

A fiscalização tributou a parcela de Cz\$. 6.330.104,53, no exercício de 1988, período-base de 1987, diferença apurada no estoque final de matéria-prima com base no contrato mensal do estoque, conforme demonstrado no item 3 do Termo de Verificação Fiscal às fls. 388, com infração aos artigos 163 e 185, sujeitando-se ao disposto nos artigos 676, III, e 678, III, todos do RIR/80.

Quanto aos itens de matéria-prima não escriturados no Livro de Registro de Inventário, a empresa afirma que não existe razão para o lançamento porque as fichas encontradas pela

7.

47

Acórdão nº 101-80.109

fiscalização e que lhe serviram de base não têm nenhum valor, uma vez que foram elaborados pelo almoxarife como controle particular seu, por sua própria conta, não sendo controladas pela empresa. Esta utiliza o critério da contagem física para determinar o inventário final de produtos. A diferença da ficha para o Registro de Inventário é provável que o almoxarife se tenha enganado, dando baixa em outra ficha ou esquecido de anotar pedidos. A fiscalização sequer instou a empresa a se pronunciar sobre esse fato que, no máximo poderia levantar suspeitas e justificar investigação. A empresa mantém escrituração regular que faz prova a seu favor, cabendo à fiscalização demonstrar o oposto.

Houve erro evidente no inventário quanto ao valor de Cz\$ 550,04 atribuído ao produto CAT 6484810 que ficou comprovado ser de Cz\$ 5.555,00, alegando, todavia, a defesa que o fato ensejou apenas postergação no pagamento do imposto.

A exigência foi mantida, no que respeita à omissão de matéria prima no estoque final porque a impugnante não trouxe aos autos elementos capazes de elidir a irregularidade relatada no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal de fls. 388 e demonstrada pelos documentos de fls. 34 a 49, dizendo 'ser inaceitável que funcionários remunerados estejam disponíveis para executar tarefas sem nenhuma utilidade para seu empregador.

A ocorrência de postergação de pagamento de imposto em relação à subavaliação do estoque de matéria-prima foi negada com os mesmos argumentos apresentados na matéria tributária anterior.

A recorrente insurge-se contra a decisão, sustentando manter os livros comerciais e fiscais obrigatórios, sendo que os demais elementos de controle mantidos pelo contribuinte não provam em seu favor nem se presta para fundamentar exigência que importe em desprezar a escrita oficial. Afirma que o fisco desprezou o quantitativo e o valor do estoque contido no livro oficial, "Registro de Inventário" e no respectivo balanço para fazer prevalecer dados constantes de fichas ou mapas não autenticados e não

B.

df

Acórdão nº 101-80.109

integrados à contabilidade desatendendo o art. 186 do RIR/80, e, por isso, considerados emprestáveis para que o estoque possa ser avaliado pelo custo médio ponderado. Essas peças poderiam quando muito servir de indício para adequada investigação. A autoridade recorrida adotou critérios subjetivos e fundamentou-se na ausência de prova negativa, cuja exigência não é admitida em direito.

Quanto ao valor unitário a menor, persevera nos argumentos de que se trata de simples postergação no pagamento de imposto.

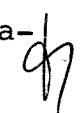
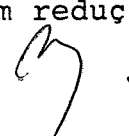
4 - SUBAVALIAÇÃO DO ESTOQUE FINAL DE MERCADORIA PARA REVENDA.

Segundo a peça básica, a empresa subavaliou o estoque final da mercadoria para revenda em Cz\$ 398.538,43, no período-base de 1987, exercício de 1988, em decorrência da exclusão do ICM à alíquota de 17% nas mercadorias adquiridas fora do Estado, quando o correto seria a exclusão pela alíquota de 12%, resultando em majoração dos custos das mercadorias vendidas.

A empresa admitiu o erro, mas alegou a ocorrência de uma prática contínua e uniforme através do tempo e da mesma forma que o estoque final está subavaliado também estão subavaliados o estoque inicial e as compras. Embora o procedimento não seja tecnicamente correto, o resultado é o mesmo, devendo-se cancelar o lançamento por força do disposto no art. 171, itens I e II, e § 1º, do RIR/80.

A exigência foi mantida sob as mesmas razões expostas no item 2, deste relatório e porque o ajuste efetuado pela fiscalização limitou-se ao exercício de 1988.

A empresa repete em seu recurso os argumentos de impugnação e afirma que o julgador não apreciou as razões de sua contestação, o que implica em redução de uma instância com cerceamento.



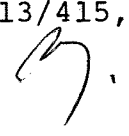
Acórdão nº 101-80.109

mento do direito de defesa da parte. E isto porque não entende a manutenção da exigência se os procedimentos são uniformes e continuados, pois os exercícios estavam encerrados e o imposto do exercício anterior já teria sido pago.

5 - OMISSÃO DE RECEITAS POR SALDO CREDOR DE CAIXA.

A empresa foi autuada (fls. 397) por omissão de receitas caracterizada pela falta de contabilização na conta "CAIXA - MATRIZ", de valores efetivamente retirados pelos sócios e representados pelos cheques relacionados no ANEXO III de fls. 270 a 280, conforme descrito no item 5 e subitem 5.1 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal (fls. 389/390) com infração ao art. 180 combinado com os artigos 157 parágrafo 1º, 167 e 179, sujeitando-se ao disposto nos arts. 676, III, e 678, III, todos do RIR/80. As bases de cálculo foram as quantias de Cz\$1.084.338,72, no exercício de 1986, e Cz\$ 10.127.333,86, no exercício de 1988.

A empresa, em resumo, alegou que parte dos cheques que originaram o lançamento referente a retiradas efetuadas pelos sócios e não escrituradas foi depositada em conta-corrente dos sócios para melhoria do movimento e a pedido dos gerentes para "justificar a concessão de regalias" como consignado no Anexo I (fls. 420). A parte restante foi empregada no pagamento de despesas particulares dos sócios, mas o numerário correspondente era devolvido de imediato. O registro dos cheques emitidos para entrega aos sócios a débito da conta "Caixa", sem o registro da respectiva saída faz com que o saldo fique elevado de forma irreal. Os fiscais, no entanto, no dia 13.06.88, conferiram o saldo de caixa, considerando-o correto, dando, automaticamente fé ao saldo de caixa espelhado no balanço de 31 de dezembro de 1987. Na verificação fiscal, não foram registradas saídas fictícias, pois todos os pagamentos significativos foram efetuados com cheque e todos os depósitos foram comprovados com recibos e extratos bancários. Comprovando suas alegações, demonstra o ocorrido em 03 de novembro de 1987, às fls. 413/415, e conclui que os pagamentos '



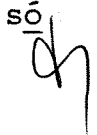
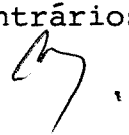
Acórdão nº 101-80.109

xa em 31.12.85, 31.12.86 e 31.12.87, sob pena de negar validade à contabilidade, contrastando-a com a boa-fé emprestada pelas leis comerciais. Esses fatos provam que se as retiradas fossem definitivas não haveria o retorno ao Caixa e o fisco não cogitou de desclassificar a escrita da fiscalizada. A lei tampouco equipara empréstimos a distribuição disfarçada de lucros. As retiradas que a lei manda tributar como lucros distribuídos (RIR/80, art. 236, § 5º, alínea "a") na pessoa jurídica e na pessoa física (no artigo 34, II, do citado regulamento) são aquelas que afetaram a conta Resultado do Exercício, o que não ocorreu no caso concreto, não se ajustando aos fatos às referidas normas legais. O saldo credor foi constituído com base na presunção de que os empréstimos ou adiantamentos não escriturados fossem equiparados a retiradas definitivas. Os pagamentos significativos eram efetuados com cheques, não tendo sido apurada qualquer saída fictícia de Caixa (pagamento de notas frias) e os depósitos estão devidamente comprovados e têm origem nas vendas, em transferência de outros bancos e nos valores que os sócios devolviam de imediato, através de depósitos nas contas bancárias da empresa, não tendo o fisco apurado qualquer sonegação de vendas. Diz que o art. 180 do RIR/80 somente pode ser invocado quando se comprova que o contribuinte desembolsou mais do que tinha e não quando, partindo de uma presunção. Cita jurisprudência do Colegiado em favor de sua tese.

6 - DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DA
CONTA LUCROS ACUMULADOS

A fiscalização, por entender como lucros distribuídos os valores das retiradas não escrituradas excedentes ao valor tributado como emissão de receita por saldo credor de caixa, glosou a despesa de correção monetária do patrimônio líquido, correspondente àqueles valores. A tributação incidiu sobre a importância de Cz\$ 37.622,80, no exercício de 1986, e a de Cz\$..... 115.473,30, no exercício de 1988.

A empresa impugnou a exigência basicamente nos argumentos anteriores contrários à retirada definitiva pelos só



Acórdão nº 101-80.109

em cheques superam os pagamentos em dinheiro que a escrituração da conta "Caixa" abriga apenas dois tipos de lançamentos a crédito: pagamentos e depósitos. Os primeiros estão vinculados a cheques e os depósitos tem origem nos outros cheques emitidos e vendidas. Afirma que se os recibos de depósitos existem e existiam os recursos para efetivá-los, obviamente os sócios depositaram numerário nas contas bancárias da empresa com cheques próprios, ou de terceiros, ou em dinheiro. Acosta cópia do Ac. 103-04.705 em favor do seu entendimento de que não é lícito desconsiderar os saldos apurados em balanço. Assevera também ser incorreto tributar o somatório dos saldos credores e, sim, o maior saldo credor de Caixa.

O julgador manteve a exigência afirmando que os saldos de Caixa revelaram-se fictícios porque os recursos de que tratam os cheques emitidos tiveram outro destino, justificando a recomposição dessa conta com a verificação de saldo credor em diversas datas. Assevera que o fato de o saldo de caixa estar correto por ocasião da conferência física feita pela fiscalização não implica em que, anteriormente àquela data, não tenham ocorrido irregularidades. Contesta os efeitos do detalhamento do movimento de caixa apresentado pela impugnante (fls.413/415) e da declaração juntada às fls. 420 por versar sobre atividade estranhas às suas atividades.

Em seu recurso, a empresa sustenta que os fatos apurados não justificam a autuação sob os fundamentos adotados mas poderiam caracterizar distribuição disfarçada de lucros por empréstimos a pessoas ligadas à empresa. Diz que, embora se possam arrolar inúmeros fundamentos para demonstrar a falta de amparo para as quatro exigências formuladas um só a todos atinge, qual seja a falta de amparo legal e fáctico para transformar empréstimos em retiradas definitivas não escrituradas em despesas gerais ou contas subsidiárias. Afirma que, no dia 13 de junho de 1988, a equipe fiscal procedeu à conferência do saldo de Caixa, dando-o como certo e, em nenhum momento, questionaram os dados do balanço, decorrendo daí que não se poderiam desconsiderar os saldos de Cai

7.

h

cios. Os empréstimos a sócios se contabilizados movimentariam apenas contas integrais (Caixa e Contas-correntes) não afetando os resultados e, somente quando caracterizam distribuição disfarçada de lucros, justificam a glosa da despesa de correção monetária. Fora disso, não há amparo legal para o procedimento adotado pela fiscalização.

O lançamento foi mantido na decisão recorrida sob o argumento de que realmente houve apropriação dos valores por parte dos sócios, sem que houvesse o necessário registro contábil dos fatos ocorridos, sendo incontestável que os lucros distribuídos reduzem a conta "Lucros Acumulados".

Na fase recursal, a empresa persevera na tese já desenvolvida em primeira instância de ausência de previsão legal para a presunção de que empréstimos representariam lucros distribuídos, ressalvada a hipótese legal de distribuição disfarçada de lucros, hipótese não objeto da autuação.

7 - GASTOS COM COMBUSTÍVEIS DE VEÍCULOS

A fiscalização glosou as despesas com combustíveis e lubrificantes com veículos pertencentes aos sócios com infração aos artigos 191 e 387, inciso I, do RIR/80, sujeitando-se ao disposto nos artigos 676, III, e 678, III, todos do RIR/80. A glosa indicou sobre a quantia de Cz\$ 37.662,80, no exercício de 1986, e de Cz\$ 115.473,30, no exercício de 1987.

Em sua impugnação, a sociedade alega cerceado o seu direito de defesa porque não foi intimada para esclarecer a necessidade das despesas, sustentando que a exceção dos dispêndios com "o veículo" Mercedes Benz" de propriedade de terceiro, os demais foram objeto de comodato entre a empresa e seus sócios, conforme contratos que acosta aos autos, ficando os veículos a serviço da pessoa jurídica. Diz que esses veículos são normalmente em-



Acórdão nº 101-80.109

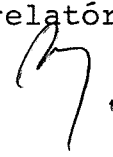
pregados no transporte de clientes especiais que não devem ser servidos por veículos da frota da empresa, desconfortáveis e com logotipo da empresa pintado à porta.

O julgador de primeira instância rejeitou a nulidade por cerceamento de defesa porque só se opera após a intimação da exigência, e, a peça básica continha todos os elementos necessários à elaboração da defesa.

No mérito, diz que se os veículos dos sócios ficaram à disposição da empresa certamente eles continuaram a utilizá-los em suas atividades particulares, considerando ainda o elevado valor das despesas, o fato de a fiscalizada possuir frota própria e não ter sido demonstrada a real necessidade dos dispêndios para as atividades normais e mensais dela.

Em seu recurso, a empresa reitera as alegações da impugnação e diz que o art. 191 do RIR/80 é justamente o dispositivo que permite a exclusão das despesas em questão. Afirma que são inovadoras as alegações do julgador quando diz que certamente os sócios continuam a utilizar-se dos veículos para tratos particulares o que descaracterizaria o comodato, o valor das despesas e a existência de frota própria, o que implica em cerceamento do direito de defesa por supressão do duplo grau de jurisdição. Presumiu a continuidade de utilização dos veículos para tratos particulares. Alega que o sistema do comodato empregado favorece amplamente a empresa, pois poupa-a das despesas com depreciações (20% a.a) etc.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

O voto segue a mesma ordem de matéria adotada no relatório.

Assim, tem-se:

1 - PREJUÍZO NA ALIENAÇÃO DE INVESTIMENTO ADQUIRIDO COM INCENTIVOS FISCAIS

Tem razão o julgador quando assevera que a glosa do prejuízo deduzido do lucro operacional é simples aplicação da lei que expressamente considera indedutível o prejuízo 'apurado na alienação de investimentos decorrentes de incentivos' fiscais.

Diz o art. 6º do Decreto-lei nº 1.648/78, consolidado no art. 318 do RIR/80, "in verbis":

"Art. 6º - Não será dedutível na determinação do lucro real a perda apurada na alienação ou baixa de investimento adquirido mediante dedução do imposto sobre a renda devido pela pessoa jurídica."

O dispositivo excepciona a regra de dedutibilidade de prejuízos sofridos na alienação de investimento porque aqui os recursos empregados na aquisição do direito foram destacados, como incentivos fiscais, do imposto de renda devido. Daí, não se pode dizer que "de lege ferenda" teria havido injustiça na indedutibilidade da perda experimentada na realização do investimento. Do contrário, haveria um duplo favor à conta de recursos destinados à Fazenda Pública.

O fato gerador do tributo ocorreu na obtenção do lucro pela empresa, expresso pela disponibilidade econômica

ca (CTN art. 43). A glosa da dedução do prejuízo de natureza inde-
dutível, adicionando-o ao lucro líquido do período, apenas resta-
belece o valor do lucro real, afetado pela ilegítima dedução. Não
há, assim violação ao Código Tributário Nacional.

2 - DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA

A decisão de primeira instância não merece re
paros.

Realmente, com a lavratura do auto de infra-
ção em 03-01-89, portanto antes da apresentação da declaração de
rendimentos do exercício de 1989, a recorrente poderia ter efe-
tuado os necessários ajustes em sua contabilidade. Não o fez, pre
ferendo insurgir-se contra o lançamento.

A jurisprudência do Colegiado é no sentido de
que o lançamento de ofício, no curso do ano-base seguinte àquele'
em que, por apropriação de custos ou despesas majorados, houve
insuficiência no pagamento de imposto, exclui a hipótese de sim-
ples postergação de que trata o art. 6º, §§ 4º a 6º, se a ação fis-
cal antecipar-se ao lançamento por declaração da diferença de im-
posto questionada.

3 - OMISSÃO E SUBAVALIAÇÃO DE MATÉRIA PRIMA ' NO ESTOQUE FINAL

Em sua impugnação, a empresa afirmou que as
fichas apreendidas, encontradas ao acaso em cima de uma mesa, não
pertencem à empresa e compunham um controle precário do almoxari-
fe, elaboradas por ele sem conferência sequer da empresa e que '
tais fichas não se integravam à contabilidade da impugnante. Dis-
se adotar o critério de contagem física para o inventário dos seus
produtos e que, no máximo, a fiscalização deveria investigar a
possível existência de erros nas fichas e mapas e não lançar de
pronto com abstração dos controles oficiais.

Diante desses esclarecimentos, entendo que se-
ria preciso por parte da fiscalização argumentos contraditórios.

B.

M

Acórdão nº 101-80.109

mais consistentes na informação fiscal dos que os apresentados, pois, como a empresa não foi intimada a prestar informações sobre as fichas encontradas no estabelecimento, somente na impugnação pôde prestá-los, negando que elas lhe pertenciam.

A empresa em sua impugnação (fls. 411) não admite utilizar as fichas Kardec para controle de estoque (inventário permanente). Afirma, em relação a divergência entre o Registro de Inventário e elas, que o almoxarife ter-se-ia enganado em seu controle particular.

Igualmente, é um critério subjetivo a conclusão de que o almoxarife não iria realizar um controle próprio que não fosse de interesse da empresa.

É razoável que o almoxarife adote controle particular e até que a empresa lhe dê meios para tal. A questão é se, em caso de divergência entre os controles oficiais e o adotado a título precário pelo almoxarife, qual deles deve prevalecer. Evidentemente que seria necessário um levantamento adequado de todas as operações, o que não foi feito.

A recorrente, nesse passo, levanta um argumento consistente, qual seja o de que a fiscalização não aceitaria esse controle particular para apurar-se o custo médio, à falta de um sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o resto da contabilidade, como previsto no art. 186 do RIR/80, e, no entanto, o faz prevalecer sobre o critério oficial adotado pela fiscalizada sem qualquer investigação a respeito.

Ora, se a fiscalização não demonstrou ser irregular a escrita comercial e fiscal da pessoa jurídica, esta faz prova em favor do contribuinte por força do disposto no art. 99, § 1º, do Decreto-lei nº 1.598/77.

Não caberia, portanto, à autuada apresentar a prova negativa da inexistência da irregularidade.

 No mínimo, a empresa seria merecedora do be- 

nefício da dúvida.

Assim, impõe-se a exclusão da parcela de Cz\$ 5.255.104,53 da base de cálculo do exercício de 1988.

Diferentemente, deve ser mantida a tributação sobre a parcela remanescente deste item, ou seja, Cz\$... 1.075.000,00, em seus fundamentos, pois não houve a alegada postergação no pagamento do imposto pelas mesmas razões expostas pelo relator na matéria anterior.

4 - SUBAVALIAÇÃO DO ESTOQUE FINAL DE MERCADORIA PARA REVENDA

Como alerta o julgador às fls. 462, a fiscalização atingiu apenas o período-base de 1987, exercício de 1988, descabendo, por isso, cogitar-se da figura da postergação do imposto.

E tem razão porque, neste caso, caberia à autuada, em sua impugnação, comprovar que o estoque inicial estaria afetado no mesmo valor que o estoque final o que não fez, e, em relação ao período-base seguinte, o relator já demonstrou no voto referente ao item 2, a inaplicabilidade dos efeitos da postergação de imposto do exercício de 1988 para o seguinte.

5 - OMISSÃO DE RECEITAS POR SALDO CREDOR DE CAIXA

Realmente, a autuação partiu da suposição de que as retiradas bancárias e contabilizadas como reforço de Caixa e, no entanto, entregues aos sócios para depósitos em suas contas ou pagamentos de despesas particulares, sem escrituração dessas passagens aos sócios, representariam retiradas definitivas dos sócios.

No entanto, em posterior auditoria do Caixa da empresa, a fiscalização verificou que os saldos ali existem

tes conferiam com os constantes da contabilidade. Este fato de substancial importância para o deslinde da controvérsia não foi contestado na informação fiscal (fls. 451) e antes admitida pelos autuantes e subscritores dessa informação e pelo julgador de primeira instância (fls. 462) os quais procuravam reduzir-lhe a importância com o argumento de que ele não implicava em que, anteriormente àquela data, não tenha ocorrido irregularidades.

Entendo que pela sua relevância, a fiscalização deveria ter investigado a veracidade ou não dessa suposição.

Embora não deixando claro que tipo de irregularidades poderiam ter sido cometidas, uma delas se impunha para que a restrição se operasse. Seria a prática de omissão de receitas entre a data da autuação e da realização da contagem física dos recursos em Caixa que conferiram com os da contabilidade, de modo que o Caixa se fosse recompondo ao longo desse lapso de tempo.

Mas isso seria uma hipótese que não encontra amparo na rigorosa auditoria a que foi submetida a pessoa jurídica, como se pode inferir dos elementos constantes dos autos, sem que fosse registrada a ocorrência de desvio de receitas, em qualquer de suas espécies.

Assim, o lançamento que se baseou na presunção, desfeita na auditoria de Caixa, de que os recursos não mais retornaram à empresa, reencontraria consistência em outra presunção, a de que outras irregularidades poderiam ter sido cometidas.

Ora, dado o princípio da reserva legal consagrado no Código Tributário Nacional (art. 142, par. ún.) a exigência de tributos com base em presunção requer autorização legal.

Os fatos constantes dos autos, notadamente o retorno dos recursos, sinalizavam para a figura da distribuição disfarçada de lucros, que tem previsão legal específica.

As consequências fiscais extraídas do fato apurado ficaram, desta forma, insubsistentes porque a recomposi-

7.

dh

ção desta conta levou em consideração apenas as saídas não contabilizadas, não se considerando igualmente os retornos também não escriturados daqueles recursos que iriam ao longo do tempo equilibrar existências físicas e registros contábeis.

Poderia até ter ocorrido algum saldo credor do Caixa se fossem considerados os retornos, mas certamente não seriam os valores apontados na peça básica.

Desta maneira, deve-se excluir da exigência as quantias de Cz\$ 1.084.358,72 e Cz\$ 10.127.333,86, nos exercícios de 1986 e 1988, respectivamente.

6 - DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA
DA CONTA LUCROS ACUMULADOS

A glosa da despesa de correção monetária, sob o fundamento indicado no auto de infração, não pode prosperar porque baseada também no mesmo suporte fático de retiradas pelos sócios e lucros a ele distribuídos que, como já se disse, não se verificou.

Impõe-se assim a exclusão das importâncias de Cz\$ 977.039,35, no exercício de 1986, e de Cz\$ 12.124.632,50, no exercício de 1988.

7 - GASTOS COM COMBUSTÍVEIS DE VEÍCULOS

A empresa acolheu a glosa das despesas com o veículo Mercedes-Benz, de propriedade de terceiros e não objeto de comodato, da ordem de Cz\$ 22.492,00, realizadas no período-base de 1987, exercício de 1988.

No mais, contestou a exigência comprovando que os veículos estavam a serviço da empresa, em regime de comodato (fls. 441/444) contemporâneo aos dispêndios, o que seria o bastante para infirmar o fundamento da autuação, que fora a desnecessidade das despesas para os serviços da empresa.



A continuidade da utilização dos veículos para assuntos particulares não foi comprovada e trata-se de uma suposição, o que não pode justificar a manutenção da exigência.

Por outro lado, o valor das despesas conquanto não seja pequeno e a existência de frota própria não justificam também a medida, porque o primeiro fator varia em função da utilização dos bens e o segundo já fora objeto de esclarecimento na impugnação que teria de ser infirmado pelo fisco com base em elementos consistentes.

Assim, deve-se excluir da tributação a quantia de Cz\$ 37.622,80, no exercício de 1986 e a de Cz\$ 92.981,30 (Cz\$ 115.473,30 - Cz\$ 22.492,00), no exercício de 1988.

DO ADICIONAL

No exercício de 1986, exclui-se toda a exigência tributária, caindo por terra a exigência do adicional.

No exercício de 1988 exclui-se da diferença tributável apurada pela fiscalização a quantia de Cz\$..... 27.600.052,19 que, convertida em OTN, com base no valor desta em dezembro de 1987 (Cz\$ 522,99), importa em 52.773,57 OTN's. Logo, a diferença tributável apurada e mantida é de

Impõe-se, pois, refazer os cálculos do adicional do imposto de renda, no referido exercício, da seguinte forma:

1 - Lucro Real Declaração	562,87
2 - Diferença Tributável Apurada	41.787,92
3 - Total Tributável	42.350,79
4 - Valor limite para Apuração do Adicional	40.000,00
5 - Adicional Total Tributável	2.350,79
6 - Adicional declarado	-0-
7 - Adicional a tributar	2.350,79

B.

Acórdão nº 101-80.109

8 - Imposto Adicional a recolher (10%)	235,07
9 - Imposto Adicional lançado	5.512,43
10 - Imposto Adicional a recolher	5.277,36

CONCLUSÃO

Na esteira dessas considerações, dou provimento parcial ao recurso para excluir a tributação no exercício de 1986 e a quantia de Cz\$ 27.600.052,19, no exercício de 1988, e bem assim o imposto adicional de 5.277,36 OTN (neste exercício).


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR 