

SESSÃO de 18 de março de 1997.

ACÓRDÃO Nº 101-90.800

RECURSO Nº : 107.056 - I.R.P.J. - Exercício de 1992

RECORRENTE: PRODUTORA DE CAL COLOMBO LTDA.

RECORRIDA: D.R.F. EM CURITIBA - PR

I.R.P.J. - OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS.

I - BENS INTEGRANTES DO ATIVO PATRIMONIAL. AQUISIÇÃO, PAGAMENTO COM RECURSOS MANTIDOS NO GIRO NORMAL DO EMPREENDIMENTO. OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS. INOCORRÊNCIA DA HIPÓTESE. Não tipifica hipótese de omissão no registro de receitas, a falta de apropriação contábil da aquisição de bem integrante do Imobilizado, quando comprovado que o pagamento do valor da operação foi efetuado com recursos mantidos no giro normal do empreendimento.

II - TRANSFERÊNCIA DE NUMERÁRIO DA CONTA "BANCOS" PARA A CONTA "CAIXA". A transferência de recursos da conta "bancos" para a conta "caixa", por si só, não se apresenta como suficiente para configurar hipótese de omissão no registro de receitas pela pessoa jurídica. Recomendável o aprofundamento das investigações com vistas a demonstrar, de forma inequívoca, a movimentação de numerários à margem da escrituração.

III - PASSIVO FICTÍCIO. Inocorrida a hipótese descrita na norma legal invocada, descabe a tributação por presunção de omissão no registro de receitas, caracterizada que é por obrigações registradas no passivo circulante, já liquidadas, mas ainda não contabilmente baixadas.

CORREÇÃO MONETÁRIA. Ainda que a aquisição de bem classificável no Ativo Permanente não tenha sido oportunamente apropriada contabilmente, a pessoa jurídica está obrigada a corrigir monetariamente o valor aplicado, deferido à contribuinte o direito às depreciações segundo as regras jurídicas vigentes à época.

RECEITAS FINANCEIRAS. MAJORAÇÃO DE CUSTOS. INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA DOS EXERCÍCIOS. Quando apurado que o contribuinte antecipou despesas ou custos ou postergou o reconhecimento de receitas tributáveis, o lançamento deve ser feito pelo valor líquido, conferido ao sujeito passivo o direito de compensar o imposto lançado em outro exercício.



PROCESSO Nº 10980/013.494/92-88

SESSÃO de 18 de março de 1997.

ACÓRDÃO Nº 101-90.800

RECURSO Nº : 107.056 - I.R.P.J. - Exercício de 1992

RECORRENTE: PRODUTORA DE CAL COLOMBO LTDA.

RECORRIDA: D.R.F. EM CURITIBA - PR

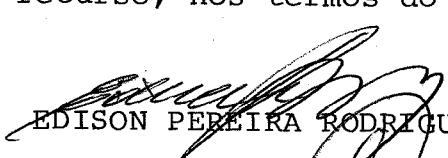
CUSTOS , DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS.
DOCUMENTAÇÃO INIDÔNEA. Não servem para comprovar custos ou
despesas, as Notas Fiscais emitidas por pessoas jurídicas inexistentes ou
inoperantes, por caracterizada a inidoneidade do documento.

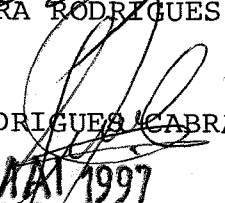
TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - T.R.D. - ENCARGOS.
INCIDÊNCIA. Os encargos introduzidos através do artigo 30 da Lei nº
8.218, de 1991, têm incidência sobre débitos para com a Fazenda
Nacional, a partir de agosto de 1991.

Recurso conhecido e provido, em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de re-
curso interposto por PRODUTORA DE CAL COLOMBO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conse-
lho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento par-
cial ao recurso, nos termos do voto do Relator.


EDISON PEREIRA RODRIGUES - PRESIDENTE


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 MAI 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JE-
ZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIO-
BARA, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI e CELSO ALVES FEITOSA.
Houve sustentação oral proferida pelo representante legal da empre-
sa Dr. Dícler de Assunção - OAB/PR 7.498.

SESSÃO de 18 de março de 1997.

ACÓRDÃO Nº 101-90.800

RECURSO Nº : 107.056 - I.R.P.J. - Exercício de 1992

RECORRENTE: PRODUTORA DE CAL COLOMBO LTDA.

RECORRIDA: D.R.F. EM CURITIBA - PR

R E L A T Ó R I O

PRODUTORA DE CAL COLOMBO LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C. -MF sob o nº 76.212.877/0001-08, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo Delegado da Receita Federal em Curitiba - PR que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve a exigência do crédito tributário formalizado através do Auto de Infração de fls. 01/10, recorre a este Conselho na pretensão de reforme da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

A peça básica de fls. descreve as irregularidades apuradas pela Fiscalização nestes termos:

"1. IMOBILIZADO NÃO REGISTRADO

1.1 Compra de 01 Pá-Carregadeira, da Paraná Equipamentos S/A, paga através de cheques da interessada, emitidos contra o banco Bamerindus, cujo registro contábil não foi efetuado, a saber:

Nota fiscal 818671, de 16.10.91, valor 28.000.000,00;

cheque n. 580460, de 15.10.91, valor 8.000.000,00;

Cheque n. 580468, de 16.10.91, valor 20.000.000,00.

1.2 Omissão de receita caracterizada pelo não registro contábil da aquisição de imobilizado, ficando a conta CAIXA majorada pelo mesmo valor, pois na emissão dos cheques, tal conta é que recebeu os débitos correspondentes.

.....

1.3 Omissão de receita de correção monetária caracterizada pelo não atualização de imobilizado pertencente à empresa, a saber:

Pá-Carregadeira adquirida em outubro/91, valor 28.000.000,00

CM = 28.000.000,00 / 384,1874 x 597,06 - 28.000.000,00 = 15.517.787,24

.....



ACÓRDÃO Nº 101-90.800

2. PAGAMENTOS OMITIDOS

2.1 Emissão de cheques para pagamentos, debitados ao CAIXA, sem saídas respectivas pelos pagamentos realizados. Não se justifica a afirmação da empresa de que se tratam de suprimentos de numerário a conta caixa, pois que todos os cheques foram cobrados através da câmara de compensação, evidenciando o pagamentos direto de débitos, a saber:

.....

2.2 Omissão de receita operacional caracterizada por pagamentos não contabilizados, feitos através de cheques, majorando a conta caixa, pelos mesmos valores, pois na emissão dos cheques o caixa foi debitado pelos valores correspondentes.

3. APLICAÇÃO FINANCEIRA

3.1 Receita financeira não reconhecida no período-base sobre valor aplicado de 53.800.000,00, a saber:

Aplicação em 04.12.91=24.000.000,00 (Aplicação 1);

Aplicação em 05.12.91=29.800.000,00 (Aplicação 1).

Rendimentos:

Aplicação 1 = $7.421.280 / 31 \times 28 = 6.703.091,61$

Aplicação 2 = $8.868.480,00 / 33 \times 27 = 7.256.029,09$

3.2 Omissão de receita financeira caracterizada pela não apropriação da mesma proporcional ao período-base.

.....

4. ESTOQUES

4.1 Avaliação do estoque de produtos acabados feita incorretamente, a saber:

Inventariado=275 toneladas dolomita M-10, valor unitário de 4.621,85 e valor total de 1.271.009,14. Avaliação feita em função do preço de venda do referido produto.

Sendo o preço de venda do produto igual a 9.260,00 a tonelada, o custo do estoque deverá ser o equivalente a 70% (setenta por cento) deste valor, ou seja 6.482,00 a tonelada.

4.2 Majoração de custos face a subavaliação de estoques, com a consequente redução do lucro líquido do período.

.....

5. PASSIVO FICTÍCIO

5.1 Compras a vista, registradas a prazo, sem comprovação efetiva dos pagamentos realizados, a saber:



ACÓRDÃO Nº 101-90.800

PARANAFILLER - CALCÁRIO AGRÍCOLA LTDA.

N.F. 3026, de 07.11.91, valor 5.250.000,00

N.F. 3027, de 27.11.91, valor 5.250.000,00

Total - 10.500.000,00

Adiantamento em 16.10.91, valor 4.000.000,00

Saldo da conta, sem comprovação dos pagamentos, 6.500.000,00

5.2 Omissão de receita operacional caracterizada pela manutenção no passivo de obrigações incomprovadas.

6. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS

6.1 Notas fiscais inaproveitáveis como custos ou despesas, a saber:

6.2 Custos/Despesas indedutíveis, por não estarem comprovados com documentação hábil e idônea, sendo que todos os documentos fiscais foram considerados como pagos por caixa, não havendo cópias de cheques com relação a tais pagamentos, o que contrasta com outros pagamentos que apesar de serem infinitamente menores foram pagos através de cheques, elementos que se confirma pelo simples manuseio dos extratos bancários do período. Por outro lado, todos os endereços e telefones indicados nos documentos fiscais foram diligenciados constatando-se o total desconhecimento das pessoas contactadas com relação aos emitentes dos documentos, evidenciando, inclusive, pelo conjunto de elementos que apresentam, o intuito de fraude, acrescendo-se, ainda:

6.2.1 THAFE'S REPRESENTAÇÕES LTDA.

Conforme indica o razão da conta fornecedores da empresa referida, as notas fiscais 313 e 319 foram emitidas em maio de 1991, enquanto a nota fiscal 311 foi emitida em setembro de 1991, o que, em princípio, não é possível, pela sequência das notas fiscais. Intimada a interessada aos esclarecimentos e apresentação dos documentos pertinentes, foi nos informado que houvera erro de lançamentos, e nos apresentaram as notas fiscais 213 e 219, ao invés das notas 313 e 319. Entretanto, apreendemos as duplicatas das "operações realizadas" que indicam as notas fiscais 313 e 319 e não 213 e 219. Por outro lado, as duplicatas das notas fiscais 213 e 219 não foram apresentadas. Complementarmente, anexamos cópias das notas fiscais THAFE'S emitidas a favor da interessada, a nós encaminhada pela PROCURADORIA DA REPÚBLICA NO PARANÁ para conferência, que confirma a numeração desordenada do razão, indicada acima e o padrão das notas fiscais é nitidamente diferente, o que confirma a emissão de nova nota fiscal, após detectada a falha sequencial conforme intimação para esclarecimentos, confirmando, ainda, a existência de bloco paralelo pelo diferente padrão de nota fiscal. Ademais, não se conhece representante ou cobrador numa relação comercial por tanto tempo (vide resposta a solicitação de esclarecimentos); por outro lado, em algumas duplicatas reconhece-se a mesma assinatura para o representante da THAFE'S (6.2.1) e da EPABRA (6.2.2).



ACÓRDÃO Nº 101-90.800

6.2.2 SPABRA REPRESENTAÇÕES COMERCIAIS LTDA.

Conforme indica o razão da conta fornecedores da empresa referida, a nota fiscal 282 foi emitida em 04 de junho de 1991 e a nota fiscal 266 foi emitida em 05 de julho de 1991. (...) Entretanto, apreendemos as duplicatas das "operações realizadas" que indicam a nota fiscal 282 emitida em 04/06/91, a nota fiscal 287 emitida em 23/06/91 e a nota fiscal 266 emitida em 05/07/91, inexistindo duplicatas das notas 182 e 187. Complementarmente, anexamos cópias das notas fiscais da SPABRA, a favor da interessada, a nós encaminhada pela PROCURADORIA DA REPÚBLICA DO PARANÁ, para conferência, que confirma a numeração desordenada do razão, indicada sendo, também aqui, nitidamente diferente os padrões das notas fiscais. Também não se conhece o representante e o cobrador numa relação comercial de tanto tempo e, como indicado acima, em algumas duplicatas reconhece-se a mesma assinatura para o representante da SPABRA (6.2.2) e da THFE'S (6.2.1) Donde se tem a mesma conclusão do item anterior.

6.2.3 SISMET - SISTEMAS E MÉTODOS EM INFORMÁTICA LTDA.

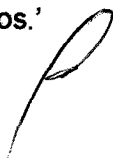
Conforme se verifica dos documentos anexos, trata-se aqui de manutenção de sistemas, com pagamentos mensais de março a dezembro de 1991, onde: a interessada não apresenta contrato de manutenção; não sabe informar sobre o técnico que presta assistência; não sabe informar sobre o representante da empresa; no único endereço que indica não consta que a empresa, no período, ali exercesse suas atividades.

6.2.4 MÁRIO SÉRGIO DE PAULA & CIA. LTDA.

Conforme se verifica dos documentos em anexos, trata-se aqui de prestação de serviços mecânicos, um em agosto e outro em novembro de 1991, onde: o mecânico fez uma visita no escritório da interessada. Interessante de que quando a interessada necessita de serviços mecânicos o mesmo aprece, não havendo qualquer endereço ou telefone pelo qual ele pudesse ser contactado; não foi apresentada pela interessada documentos fiscais que comprovassem a compra de qualquer componente utilizado nos reparos executados; ademais, o C.G.C. da emitente do documento fiscal de mão-de-obra está extinto.

6.2.5 SCHLOTTAG CONSTRUÇÕES LTDA.

Conforme se verifica dos documentos anexos, trata-se aqui de prestação de serviços de construção civil, um em novembro e outro em dezembro de 1991, onde: não se conhece ninguém; o representante apareceu; no endereço indicado não consta que a empresa emitente do documento fiscal tivesse sede comercial; não foi apresentada pela interessada documentos fiscais que comprovassem a compra de qualquer componente utilizado nos reparos executados.



ACÓRDÃO Nº 101-90.800

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 171/174, foi proferida decisão pela autoridade julgadora monocrática, cuja ementa tem esta redação (relativamente à parte litigiosa):

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - Exercício financeiro: 1992. Período-Base: Ano civil de 1991. OMISSÃO DE RECEITAS: 1 - IMOBILIZADO NÃO REGISTRADO: A ausência de contabilização da compra de equipamento incorporável ao ativo permanente, permite a conclusão fiscal de que o mesmo foi adquirido com receitas omitidas pela contribuinte, devendo nesse caso, também, ser quantificada de ofício, como receita do exercício da aquisição, a correção monetária do bem. 2 - PAGAMENTOS OMITIDOS: A falta de registro de pagamentos demonstra a existência de recursos à margem da contabilidade da empresa. 3 - APLICAÇÃO FINANCEIRA: Os rendimentos das aplicações financeiras que passam de um ano para outro, correspondem a receitas que, em cada exercício, devem ser rateadas proporcionalmente ao número de dias em que os recursos originários ficaram aplicados em cada período-base. 4 - PASSIVO FICTÍCIO - A manutenção no passivo de obrigações já pagas autoriza a presunção de omissão de receitas. DESPESAS/CUSTOS INDEDUTÍVEIS: 1 - SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES correspondente à majoração indevida dos custos de produção do exercício. 2 - NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS: a comprovação da utilização das ditas notas "frias", provoca a glosa das pretensas despesas que descrevem e determina a aplicação da multa majorada. Lançamento procedente."

Cientificada dessa decisão em 01 de outubro de 1993 (AR de fls. 203), a contribuinte ingressou com recurso para este Conselho, protocolizado no dia 29 seguinte, sustentando em síntese:

a) imobilizado não registrado

a.1) a falha contábil não poderia sustentar a tese de omissão de receitas, posto que os pagamentos foram feitos com cheques nominais ao fornecedor, razão pela qual foi afirmado na impugnação que o tratamento tributário não poderia ser o pretendido pelo autuante;

a.2) de pronto tem-se que a decisão recorrida tenta mudar os fundamentos da autuação, passando a mencionar manutenção de numerários à margem da escrituração, depósitos em bancos, com os quais teria sido paga a aquisição, matéria não levantada pelo Auditor, cabendo registrar que nenhum dado, elemento, indício, levantamento ou coisa qualquer consta dos autos, no sentido dessa inovação que deve ser repelida, para não afrontar os mais mezinhos princípios de direito processual;



ACÓRDÃO Nº 101-90.800

a.3) não se pode pretender enxergar omissão de receita em pagamento feito com cheques destinados ao fornecedor quando da aquisição de bens, muito menos variar a motivação, nesta fase;

a.4) a exigência de correção monetária do bem, se remanescer, terá como contrapartida a correção monetária do patrimônio líquido que se acresce em consequência, devendo a depreciação do bem ser reconhecida, não colhendo a jurisprudência citada pela r. decisão, havendo outros que a recomendam e aceitam, como é o caso do Acórdão CSRF-01-06.166, de 1990;

b) pagamentos omitidos

b.1) a decisão recorrida está firme em dois pontos: i) inovando, outra vez, sustenta que a origem dos numerários movimentados nos bancos, não teria sido demonstrada; ii) os cheques se destinaram a pagamentos omitidos.

b.2) quanto ao primeiro, reitera a recorrente o quanto já foi dito sobre o absurdo que representa a introdução desse novo fundamento, sendo certo que os documentos obtidos junto aos bancos derrubam a tese fiscal referida no segundo item, ao retratar que cada um dos cheques arrolados no termo fiscal foi emitido em favor da própria recorrente, que os endossou e recebeu em dinheiro, utilizando os recursos para pagamentos contidos na sua contabilidade, significa dizer que eram suprimentos retirados da conta bancária;

b.3) a afirmativa feita pela Fiscalização de que se tratavam de pagamentos não contabilizados só poderia ocorrer se fossem nominais a terceiros e destinados os cheques a liquidar obrigações e outros encargos, os quais deveriam ser debitados em contas específicas, com saída do caixa;

c) aplicações financeiras e subavaliação de estoques

c.1) foi sustentado na fase impugnativa que em ambos os casos ocorreu a regularização da situação, no ano subsequente, com o oferecimento dos valores impugnados à tributação, sendo improcedente o lançamento na medida em que exige o imposto de ano-base de 1991, sem considerar o que constou não só da contabilidade como também da declaração de rendimentos;

c.2) quando da apresentação da impugnação, em 28 de dezembro de 1992, já estava consolidada a situação, com levantamento do balanço em 30 de junho de 1992, cuja cópia foi juntada aos presentes autos;;



ACÓRDÃO Nº 101-90.800

c.3) a decisão recorrida, inadvertidamente, está se referindo a ano civil como sinônimo de ano-base, o que já não refletia a realidade dos fatos, concluindo, contrariamente, que já estava encerrado o período-base posterior ao fiscalizado, pelo balanço de 30 de junho de 1992;

c.4) com a juntada da cópia da declaração de rendimentos e comprovantes de pagamentos, não há como deixar de aplicar as regras do artigo 171 do Regulamento do Imposto de Renda baixado com o Decreto nº 85.450, de 1980;

d) passivo fictício

d.1) foram obtidos cópias dos cheques utilizados para pagamento das obrigações, cujo montante é no valor do passivo supostamente fictício, juntando-se, ainda, declaração da credora confirmando os recebimentos;

e) glosa de custos e despesas operacionais

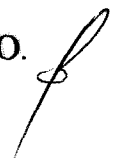
e.1) como informado pela decisão recorrida, a matéria já está “sub judice”, cabendo aqui tão somente reafirmar as razões da impugnação;

f) encargos da T.R.D.

f.1) como juros de mora a T.R. nasceu com o advento da Lei 8.218, publicada no D.O.U. de 30.08.91, sendo exigível, portanto, somente a partir de primeiro de setembro de 1991, não sendo possível computá-la, como fez o cálculo fiscal, a partir de 01 de fevereiro de 1991, por vedado efeito retroativo na sistemática legal vigente;

f.2) mesmo depois de setembro de 1991, cobrado como “juros moratórios”, o acréscimo da TRD não pode exceder a 12% ao ano, por força de disposição expressa em lei, sob pena de configurar crime de usura.

É O RELATÓRIO.



ACÓRDÃO Nº 101-90.800

V O T O.

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

No que se refere à aquisição de bens a serem classificados no ativo imobilizado e não registrada contabilmente a operação, a presunção da ocorrência de omissão no registro de receitas tem suas raízes no pressuposto de que a falta de registro contábil ocorre em razão de o pagamento ter sido efetuado com recursos mantidos à margem da escrituração, fruto que é de vendas realizadas sem emissão dos correspondentes documentos que possam dar cunho de legalidade aos negócios jurídicos realizados.

Vale dizer, a pessoa jurídica, mantendo recursos à margem da escrituração, por prática de negócios não formalizados ou não registrados, resolve adquirir determinado bem e liquidar tal operação com recursos derivados de negócios não contabilizados ou não registrados em sua escrituração contábil ou fiscal, o que implica, inevitavelmente, manutenção do negócio jurídico realizado também à margem de qualquer registro nos livros mantidos pela pessoa jurídica adquirente.

No caso sob exame, conforme consignado na peça básica, o bem identificado por "pá-carregadeira" foi adquirido pela recorrente e teve seu valor liquidado por meio de 2 (dois) cheques emitidos contra o Banco Bamerindus, tendo ocorrido registro contábil de apenas parte da operação, ou seja, contabilizou-se tão somente a passagem dos recursos da conta "bancos" para a conta "caixa".

O fato concretamente acontecido consiste, pois, na falta de registro contábil de uma efetiva saída de recursos da conta "caixa", tendo como contrapartida o acréscimo no ativo imobilizado, de igual valor.

Ao admitir que o pagamento da obrigação foi efetuado com recursos retirados de conta corrente bancária cujo movimento está contabilmente registrado, ressalta evidente que toda a constituição arquitetada pela Fiscalização peca pela base, qual seja, os fatos concretamente acontecidos descaracterizam qualquer presunção no sentido de que os recursos utilizados na aquisição do bem derivam de receitas movimentadas à margem da escrituração, pois que resultantes, no caso, de vendas escrituradas.

O convencimento de que a questão pode ser tratada como falha contábil fica mais reforçado quando lida a Contestação Fiscal de fls. 183/184:



ACÓRDÃO Nº 101-90.800

"... não cabe, aqui, indagar se a conta caixa comporta ou não o registro omitido. Obviamente, se retirados os valores da conta caixa o saldo da mesma será diferente daquele apontado no balanço patrimonial, que seria, então, fictício, o que levaria ao abandono da escrituração, por imprestável."

Mais convencido ficamos quando analisados os fundamentos da decisão recorrida, a qual consigna:

"No caso ora analisado, a defendente ao adquirir a pá carregadeira citada à nota-fiscal nº 818.671, cuja cópia está assente à fl. 162 deste processo, escriturou, tão somente, o lançamento do tipo (3) acima descrito, criando, dessa maneira, de forma artificial, ao debitar "caixa", contra crédito de "banco", uma disponibilidade virtual para a conta debitada, correspondente aos valores que, tendo sido entregues a terceiro, a título de pagamento pela aquisição do referido bem, deixaram, efetivamente, o âmbito patrimonial da empresa."

Ora, é até contraditório afirmar que os recursos saíram do patrimônio visível da recorrente, para concluir que os pagamentos ocorreram com recursos movimentados à margem da escrituração, ou seja, não há como presumir pagamentos com receitas omitidas se estas vieram do patrimônio declarado da pessoa jurídica.

Sem adentrar ao mérito de determinadas assertivas feitas pela autoridade lançadora, o certo é que os recursos utilizados para pagamento da compra do bem figuravam como incorporados ao saldo da conta "caixa", quando deveriam estar incorporados ao saldo de outra conta, também pertencente ao Ativo, qual seja, o Imobilizado.

A decisão recorrida, no particular, merece reforma.

Embora a falta de registro contábil correspondente ao negócio jurídico consistente na aquisição de bem pertencente ao Ativo Imobilizado não tenha configurado, no caso concreto, hipótese de omissão no registro de receitas, o fato é que a recorrente apropriou correção monetária credora menor que aquela que deveria ter sido efetivamente apropriada.

A ausência do registro contábil do valor aplicado na aquisição do citado bem, como fácil é concluir, teve como consequência redução do montante declarado como saldo dos investimentos realizados na mencionada conta patrimonial, do que resultou menor correção monetária de natureza credora, reduzindo, por conseguinte, o valor do lucro apurado no período.



ACÓRDÃO Nº 101-90.800

Por outro lado, a Jurisprudência deste Conselho é firme no sentido de que a pessoa jurídica tem o direito à depreciação do valor aplicado na aquisição do bem, no caso de lançamento de ofício através do qual resulte apurado matéria tributável, em razão da falta de escrituração da aquisição de bem pertencente ao Ativo Imobilizado.

A decisão invocada pela autoridade julgadora singular, na verdade, é isolada, e não traduz o entendimento firmado pelas diversas Câmaras que integram este Conselho, conforme nos dá conta inúmeros julgados, dentre os quais podem ser citados:

Acórdão nº 101- 79.543, de 1989;

“Em decorrência de a autuação fiscal ter considerado determinados bens ativáveis, glosando a aquisição dos mesmos como despesa, tem direito o contribuinte à depreciação, nos termos do artigo 199 e seguintes do RIR/80 “

Acórdão nº CSRF/01-1.300, de 1995:

“É procedente a exigência de correção monetária de bens que, lançados como despesa, deveriam ter sido ativados; nesse caso, na recomposição do lucro real, a fiscalização deve considerar as depreciações não utilizadas oportunamente pela pessoa jurídica, bem assim os reflexos no seu patrimônio líquido em decorrência da contabilidade errônea.”

Acórdão nº 103-9.598, de 1989:

“Deve-se permitir ao contribuinte o direito à depreciação dos bens imobilizados pela fiscalização, sob o fundamento de que ele só não os depreciou pelo fato de não estarem contidos em seu Ativo Permanente.”

Entendo que, quanto a este item, a decisão recorrida merecer reforma apenas parcial, para permitir a dedução das quotas de depreciação, calculadas segundo a legislação em vigor à época dos fatos.



ACÓRDÃO Nº 101-90.800

A Fiscalização considerou como hipótese de omissão no registro de receitas, o fato de a recorrente haver emitido inúmeros cheques, efetuando lançamento contábil onde se debita a conta "caixa" e credita-se a conta "bancos", afastando a justificativa apresentada pela pessoa jurídica no sentido de que se tratava de suprimentos de numerários para cobertura de diversos compromissos a serem suportados em determinado período. Conforme está registrado na peça básica, estaria caracterizada a omissão por constatado "... pagamentos não contabilizados, feitos através de cheques, majorando a conta caixa pelos mesmos valores, ...".

Traçando um paralelo entre as alegadas irregularidades vinculadas à falta de registro contábil da aquisição de bem pertencente ao Ativo Permanente, a autoridade julgadora monocrática fundamentou sua decisão nestes termos:

"A mesma impropriedade fisco-contábil de debitar caixa contra crédito de bancos, quando recursos marginais à contabilidade da impugnante, mentidos em contas-correntes bancárias, eram por ela empregados para efetuar pagamentos através de cheques, sem que ulterior lançamento, onde debitasse o respectivo beneficiário, contra crédito de caixa, restabelecesse o verdadeiro saldo dessa última conta, são verificadas também no segundo item tratado na ação fiscal.

Por conseguinte, todos os conceitos expostos no tópico precedente, (...) aplicam-se e são reafirmados aqui, para rebater as argumentações da defendente, que, no presente caso, são apenas protelatórias e insuficientes à reversão da exigência contestada.

Tanto é assim que os microfilmes que afirmou que encaminharia aos autos para, contrariamente ao que revelaram os documentos que apresentou no transcorrer da ação fiscal, demonstra que os cheques de sua emissão, relacionados pela fiscalização como correspondentes a pagamentos omitidos, não foram levados à câmara de compensação bancária, mas sim descontados e, em espécie, empregados como suprimentos de caixa, jamais foram apresentados, a despeito do teor do artigo 16, inciso III do Decreto nº 70.235/72, que exige que as razões de fato e de direito em que se fundamenta a defesa, devem compor a impugnação.

Além disso, mesmo que malgrado a ausência de comprovação, se tomassem como verdadeiras as alegações da defendente, **deve-se observar**, que ainda assim, a origem dos numerários em suas contas bancárias não estaria comprovada."



ACÓRDÃO Nº 101-90.800

De plano cabe consignar que nosso ordenamento jurídico consagra, no caso de tributação, o Princípio da Tipicidade Cerrada, o que significa dizer que somente haverá incidência de tributo quando prevista em lei. Também é certo que a tributação por presunção só é possível quando expressamente autorizado por lei.

O simples fato de a pessoa jurídica registrar a transferência de recursos da conta "bancos" para a conta "caixa", por si só, não autoriza presumir que tenha ocorrido pagamentos a terceiros, como afirmado pela Fiscalização. Como já afirmado através de inúmeros julgados, os lançamentos contábeis dessa natureza podem, no máximo, indicar a existência de possíveis irregularidades, cabendo ao Fisco aprofundar suas investigações com vistas a comprovar, de forma inquestionável, que efetivamente ocorreu omissão no registro de receitas.

Não se pode admitir tributação com base em meras suposições, como acontece no caso sob exame. A documentação acostada aos presentes autos comprovam que a recorrente emitia cheques de sua própria conta bancária, nominativo a ela própria, e os descontava para utilização de pagamentos através do "caixa". Por não haver apresentado os documentos durante os trabalhos de auditoria, concluiu a Fiscalização que se tratavam de pagamentos a terceiros, sem a correspondente contabilização, mas não promoveu qualquer gestão no sentido de demonstrar suas suspeitas.

Por outro lado, o fato de a conta "caixa" restar com saldo majorado, por si só, não é condição necessária nem suficiente para a incidência do tributo em questão. A única hipótese que a lei aponta e que uma vez ocorrida incide o imposto, é quando se verifica saldo credor da conta caixa, o que não restou demonstrado nos presentes autos.

Resta evidente, portanto, que os fatos descritos na peça básica não tipificam omissão no registro de receitas, e muito menos estão sujeitos à tributação, vez que inexistente norma legal que os descreva como hipótese de incidência do citado tributo.

Não merece prosperar a decisão recorrida, no particular.

As matérias descritas nos itens 3 e 4 da peça básica, dizem respeito, respectivamente, à apropriação proporcional de receitas financeiras e majoração de custos em razão de subavaliação dos estoques de produtos acabados.



ACÓRDÃO Nº 101-90.800

Apesar de haver sustentado a contribuinte em sua impugnação que, no caso das aplicações financeiras, deveria ter sido compensado o imposto pago no exercício seguinte, e que, relativamente à majoração dos custos, quando da venda dos produtos elaborados apurou-se maior resultado, do que decorreu pagamento a maior do imposto de renda devido, o que implicaria compensação da matéria tributada, a autoridade julgadora de primeiro grau manteve a exigência com estes fundamentos:

"... foi exatamente esse o procedimento da fiscalização que, de ofício, distribuiu os rendimentos segundo os períodos em que foram gerados, a argumentação da impugnante de que a exigência lançada deveria sofrer redução, em virtude dela ter incluído a receita total de tais aplicações, em sua declaração de rendimentos do exercício sub-sequente ao fiscalizado - 1992, não pode ser considerada relevante, tendo em vista que por ocasião do recebimento da impugnação - 28/12/92 - a contribuinte ainda não havia entregue sua declaração do imposto de renda do exercício financeiro ao qual aduz, ou seja, o de 1993.

Essa mesma razão rechaça a alegação da defendente de que no item seguinte - número quatro - atinente à majoração de custos face a subavaliação de estoques, teria que haver compensação entre o valor do imposto verificado de ofício, e o tributo relativo aos mesmos produtos, apurado a maior no exercício seguinte, no qual provavelmente se daria a venda, que, contabilmente, apropriaria um custo que passou minorado de um ano para o outro.

Tal argumentação, obviamente, é insustentável, quando, como no caso presente, o exercício fiscalizado coincide como o ano civil em que se desenvolve a ação fiscal, sendo, portanto, o referido exercício, o último declarado.

Nessas circunstâncias, ainda não se encerrou o período-base do exercício financeiro que sobrevirá ao fiscalizado, e, por conseguinte, o seu respectivo imposto ainda não teria sido nem apurado, nem recolhido, sem que, portanto, se possa falar em compensação desse, como o do exercício que lhe precede."

Não resta qualquer dívida de que os valores apontados pela autoridade lançadora se referem a outro período-base, ou seja, foram apropriados com inobservância do regime de competência.

Segundo o disposto no artigo 219, § 2º do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 1.041, de 1994, o lançamento de diferença de imposto, quando resultante de inexatidão quanto ao período-base de competência de deduções, será feito pelo valor líquido, compensando-se a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito, em consequência da exclusão de tais valores do lucro líquido do período-base de apuração.



ACÓRDÃO Nº 101-90.800

Quando foi proferida a decisão pela autoridade julgadora singular, ou seja, em 31 de agosto de 1993, a contribuinte já havia entregue sua declaração de rendimentos (fls. 249/260), da qual resultou imposto a pagar. Diante dos fatos apontados, caberia àquela autoridade determinar a compensação prevista na legislação de regência, por ser um direito assegurado ao sujeito passivo.

Relativamente ao denominado Passivo Fictício, a Fiscalização afirma tratar-se de compra à vista mas que teria sido registrada como se fosse a prazo. Quando demonstra a forma como o negócio jurídico foi realizado, admite o autuante que a compra se deu por 10.500.000,00, tendo sido feito adiantamento no valor de 4.000.000,00, e que não restou comprovado o pagamento do saldo de 6.500.000,00. Ao descrever a matéria tributária, consigna que a contribuinte manteve em seu passivo obrigações incomprovadas (fls. 05).

A presunção legal prevista no artigo 228 do Regulamento do Imposto de Renda baixado com o Decreto nº 1.041, de 1994, contempla as hipóteses de manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não possa o contribuinte comprovar.

No caso sob exame, como fácil é concluir, os fatos apontados não estão conforme com a descrição hipotética contida na norma legal invocada, o que equivale dizer que incorreu o fato gerador da obrigação tributária.

No que se refere à glosa de custos, por calcados em documentação inidônea, a recorrente se limita a afirmar que "... a matéria já está **"sub judice"**, cabendo aqui tão somente reafirmar as razões da impugnação."

Ocorre que os argumentos expendidos na fase impugnativa foram todos afastados com os jurídicos e fáticos fundamentos que embasaram a decisão recorrida, com os quais concordo integralmente, nada tendo a adicionar, principalmente em razão de a contribuinte não haver aduzido outras considerações nem trazido aos presentes autos matéria nova que pudesse alterar o convencimento do julgador.

Por último vem à baila a questão da aplicação da Taxa Referencial Diária - T.R.D., tendo como fundamento o disposto no artigo 30 da Lei nº 8.2118, de 1991.

Além dos fundamentos exposto neste voto, que demonstram não só a necessidade mas também a legalidade das manifestações deste Órgão Colegiado sobre princípios insculpidos na Carta Magna, vale transcrever parte do voto que proferi quando do julgamento do recurso protocolizado sob o nº 104.709, que deu causa ao Acórdão nº 101-85.851, de 16 de novembro de 1993, *"verbis"*:



ACÓRDÃO Nº 101-90.800

“É certo que a qualquer manifestação que vise obter declaração de inconstitucionalidade de texto legal deve ser intentada junto ao Poder Judiciário, único foro competente para decidir questões dessa natureza. Também é certo que parte dos fundamentos expendidos pela autoridade “a quo” é verdadeiro, só não o sendo a assertiva feita no sentido de que incorreu irretroatividade na aplicação da lei.

Nos termos do artigo 37 da Constituição Federal, de 1988,

“A administração pública direta, indireta ou fundacional de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade ...”

o que deve ser observado rigorosamente por todos aqueles que, direta ou indiretamente, exercem cargos ou funções na mencionada administração.

O artigo 101 da Lei nº 5.172, de 1966 (C.T.N.) declara textualmente que:

“A vigência, no espaço e no tempo, da legislação tributária rege-se pelas disposições legais aplicáveis às normas jurídicas em geral...”

sendo certo que, na aplicação da legislação tributária deve ser observada a regra inserta no artigo 105 do C.T.N., principalmente quando introduzindo no mundo jurídico, incidência de encargos mais onerosos para os contribuintes, o artigo 30 da Lei nº 8.218, de 1991, não pode ser aplicado retroativamente, pois não se trata, no caso, de qualquer uma das hipóteses elencadas no artigo 106 do C.T.N..

A LEI DE INTRODUÇÃO AO CÓDIGO CIVIL BRASILEIRO, aprovada com o Decreto nº 4.657, de 1942, com as modificações introduzidas pela Lei nº 3.238, de 1957, estabelece textualmente:

“Art. 1º Salvo disposição contrária, a lei começa a vigorar em todo o país quarenta e cinco dias depois de oficialmente publicada.

.....
§ 4º As correções a texto de lei já em vigor consideram-se lei nova.”



ACÓRDÃO Nº 101-90.800

Como se pode constatar, a Lei nº 8.218, de 1991, declara expressamente que entrada em vigor ocorre no dia de sua publicação no Diário Oficial da União, ou seja, em 30 de agosto de 1991.

Por se tratar de introdução de correção a texto da Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991, mais especificamente em seu artigo 9º, o legislador, por qualquer razão não explicitada, deixou de alterar ou de excluir a referência à data ali consignada, como marco inicial da incidência dos encargos introduzido, mantendo, de forma inadequada, inadvertida, o mês de fevereiro de 1991, quando deveria, por incompatível com nosso ordenamento jurídico, fixar novo marco inicial para a incidência dos encargos, ou seja, a partir de agosto de 1991.

A lei, para ser aplicada a casos concretos, deve ser interpretada. Tal interpretação, no entanto, não pode ser feita de forma literal, direta, mas sistematicamente, tendo em conta os princípios gerais de direito e outras normas que norteiam ou formam o arcabouço de nosso Sistema Jurídico. Assim, tendo presente a Lei nº 5.172, de 1966, a Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Constituição Federal e outras normas legais, não há como concluir que a incidência dos juros calculados segundo a T.R.D. possam incidir de forma retroativa, alcançando o período de fevereiro de 1991 a janeiro de 1992. Aquela data, embora expressamente indicada, não corresponde ao verdadeiro marco inicial da incidência dos juros, vez que, se assim fosse, seriam contrariados não só princípios como também textos legais de hierarquia superior, como é o caso da Constituição Federal.

Há que ser entendido, portanto, que a repetição da data no texto legal que introduziu a correção, ocorreu por lapso do legislador, que ao dar nova redação ao artigo 9º da Lei nº 8.177, de 1991, não excluiu, como deveria, a menção expressa ao termo inicial da aplicação da lei. Tal impropriedade só pode ser creditada a um cochilo do legislador, pois seria impróprio admitir-se que a manutenção de tal despropósito resulta da intenção deliberada de burlar princípios universalmente aceitos e consagrados por nosso ordenamento jurídico. Em maior heresia incorre, ainda, aquele que tem por dever aplicar a lei e, sem qualquer justificativa plausível, aceita como válido e legítimo lançamento tributário que faz retroagir texto de lei que sabidamente não pode ter eficácia retrooperante.



ACÓRDÃO Nº 101-90.800

Ao aplicador da lei cabe, portanto, extrair do texto interpretação lógica, consentânea, razoável e que esteja em plena harmonia com todo o Sistema Jurídico.

E não se diga que na esfera administrativa o aplicador da lei, exercendo função judicante, com o dever-poder de rever o ato administrativo, seria incompetente para dar por ineficaz texto de lei que, sem qualquer dúvida, fere princípios constitucionais. Não se trata, como afirmado, de declarar a inconstitucionalidade da lei, tarefa afeta ao Poder Judiciário, mas sim de decidir se, no caso concreto, tem aplicação de lei que viola princípios consagrados por nosso ordenamento jurídico. Diante do caso concreto, qual deve prevalecer, o princípio constitucional ou a lei, o julgador não tem como fugir da situação.

Como ressaltado pelo nobre ex-Conselheiro Pedro Martins Fernandes, em voto que proferiu no Acórdão nº CSRF/01-0.299, de 07/3/83:

"O processo administrativo tributário, porém, é uma forma pela qual a própria administração pública controla os atos administrativos. Esse controle é exercido, em parte, pela administração tributária, como órgão jurisdicional-administrativo de primeiro grau, e, em parte, por órgãos colegiados desvinculados desta mas também integrantes da estrutura fazendária.

A atividade de controle dos atos administrativos pela própria administração tem por objetivo eliminar os excessos e suprir as omissões parciais ou totais praticados na execução e apurados no exame desses atos.

Nesse sentido, o art. 149 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/66), determina a revisão de ofício do lançamento pela autoridade administrativa, nos casos nele elencados.

.....

Ademais, a obrigação tributária é obrigação "ex-lege", e, portanto, de direito material. Logo, inexistindo a norma que faz nascer a obrigação, esta também inexistente e não pode ser criada ou mantida por mero incidente processual, e, por isso, de direito formal, quais sejam a existência de pedido e a extensão deste."

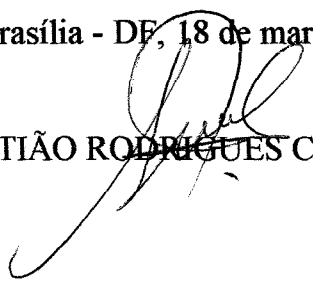


ACÓRDÃO Nº 101-90.800

Por entender que a lei não tem aplicação retroativa, voto, neste particular, no sentido de que seja excluída a incidência da Taxa Referencial Diária (T.R.D.), no período de fevereiro a julho de 1991.”

Diante do exposto, voto no sentido de que seja dado provimento parcial ao recurso voluntário interposto, para excluir da tributação a parcela de Cr\$ 49.020.467,14; permitir a compensação do imposto pago em outro exercício, relativamente à pestergação; excluir os encargos com a Taxa Referencial Diária no período anterior a agosto de 1991.

Brasília - DF, 18 de março de 1997.


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.