

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº 11007-000.602/91-61

Sessão de 22 de fevereiro de 1994

ACÓRDÃO Nº 108-00.886

RECURSO Nº : 104.115 - IRPJ - EX: DE 1988

RECORRENTE : TRANSPORTES TOMAZ LTDA.

RECORRIDA : D.R.F. EM SANT'ANA DO LIVRAMENTO (RS)

IRPJ - REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL - Constatada irregularidade pelo Fisco no Balanço de Abertura em relação à conta do Ativo Imobilizado, não logrando o contribuinte afastá-la e restando comprovado afetou o resultado do exercício, cabível a imposição por redução indevida do lucro real.

OMISSÃO DE RECEITAS - Comprovada a existência de receita não escriturada, legítima a tributação a título de omissão.

MULTA NO CURSO DO PERÍODO-BASE - Incabível a aplicação da multa do art. 38 da Lei nº 7.450/85, quando não examinada a escrituração contábil do período correspondente.

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - TRD - Inaplicável a vigência retroativa da incidência de juros calculados pela TRD, no período de 01.02.91 a 01.08.91, no que respeita ao disposto no art. 30 da Lei nº 8.218/91.

Recurso parcialmente provido.

Vistos relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TRANSPORTES TOMAZ LTDA.:

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência a multa prevista no art. 38 da Lei nº 7.450/85, bem como a TRD excedente a 1% ao mês no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Carlos Passuello, Sandra Maria Dias Nunes e Jackson Guedes Ferreira, que o proviam apenas quanto a exclusão da multa referida.

Sala das Sessões, em 22 de fevereiro de 1994



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11007-000.602/91-61

ACÓRDÃO Nº 108-00.984

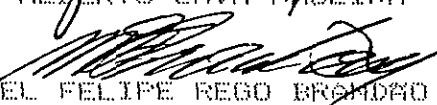

JACKSON GUEDES FERREIRA

- PRESIDENTE


LUIZ ALBERTO CAVA MACIEIRA

- RELATOR

VISTO EM


MANOEL FELIPE REGO BRANDÃO

- PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 24 FEV 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes
Conselheiros: ADELMO MARTINS SILVA, PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA,
RENATA GONÇALVES PANTOJA e MARIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR e

ACÓRDÃO Nº 108-00.886

RECURSO Nº: 104.115

RECORRENTE: TRANSPORTES TOMAZ LTDA.

R E L A T Ó R I O

TRANSPORTES TOMAZ LTDA., contribuinte jurisdicionado à DRF em Santana do Livramento, RS, recorre a este Conselho pleiteando a reforma da decisão de primeiro grau.

Em consequência de ação fiscal iniciada em 12.09.91, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 667, relativamente ao período-base de 1990, exercício de 1991 e período-base de 1991 ainda não encerrado, exigindo um crédito tributário de CR\$ 15.676.702,69.

O lançamento decorre das seguintes infrações:

1. Contabilização incorreta de contas do Imobilizado e de contas de resultado do exercício no período-base de 1990 - exercício de 1991.

Constataram os autuantes que foram superavaliados os valores correspondentes a "Veículos" constantes do Balanço de Abertura levantado em 01.01.90. Por esse motivo, e por não haverem sido computadas a depreciação e a correção monetária correta desses bens, resultou que a autuada contabilizou prejuízo expressivo no período-base em referência. A Fiscalização, então, efetuou as correções nas contas diferenciais contabilizadas incorretamente, glosando o valor deduzido a maior na conta de "Resultado do Exercício".

2. Omissão de Receitas - Períodos-base de 1990 e 1991.

No confronto dos valores constantes dos elementos que embasaram os registros da receita auferida, com os registros formais Livro de Saídas e Livro Diários/Razão, foi comprovada pelos autuantes a ocorrência de contabilização a menor das receitas da empresa, caracterizando-se a "Omissão de Receitas".

Às fls. 689 a 698 o contribuinte impugnou o lançamento alegando, dentre outras, a circunstância de que os autuantes não capitularam a infração por omissão de receitas.

Em despacho circunstanciado (fls. 700), considerou o autuante assistir razão à Impugnante, por não

ACÓRDÃO Nº 108-00.886

haver constado do Auto de Infração em referência, o dispositivo legal infringido com relação à omissão de receitas no período-base de 1990, exercício de 1991, em desacordo com o que prescreve o artigo 10, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72.

Fundamentada nesse entendimento, a Seção de Fiscalização daquela Inspetoria complementou o item "C.1" do referido Auto de Infração - Folha de Continuação nº 05 (fls. 672), cientificando o autuado dessa ocorrência, conforme despacho de fls. 700 - verso.

Com esse procedimento, entendeu a Fiscalização haver sido reaberto o prazo para impugnação da exigência.

Após os trâmites legais pertinentes, o processo foi para a Seção de Tributação, para preparo do julgamento.

Aquela Seção, também em despacho consubstanciado, entendeu que:

a) efetivamente a capitulação legal do referido Auto de Infração estava incompleta, situação que foi sanada com a complementação do enquadramento legal;

b) na ciência da complementação ao autuado, não constou a intimação para cumprir ou impugnar a exigência no prazo de 30 (trinta) dias, de conformidade com o que prescreve o artigo 10, V, do Decreto nº 70.235/72, configurando-se, dessa maneira, a preterição do direito de defesa.

c) foi indevido o cômputo da depreciação acumulada na retificação do Balanço de Abertura em 01.01.90, uma vez que a depreciação dos bens do Ativo Imobilizado constitui uma faculdade, não uma obrigação e ainda, que não podem ser estabelecidas compulsoriamente taxas anuais de depreciação para os referidos bens, pois a legislação de regência determina o limite máximo de depreciação possível de ser utilizada, e não a obrigação de usá-la.

Com base nessas fundamentações, o Inspetor determinou a retificação de ofício do Auto de Infração de fls. 667 a 672, de acordo com o art. 149 do CTN c/c artigo 60 do Decreto nº 70.235/72, dando ciência à interessada e intimando-a para pagamento ou impugnação no prazo da lei (fls. 717 a 720).

A autuada complementou, então, a impugnação da exigência, invocando todas as razões de fato e de direito da impugnação primitiva, e adicionando outras argumentações.



ACÓRDÃO Nº 108-00.886

A impugnação da autuada está embasada nas seguintes fundamentações, em síntese:

- Os veículos que integram o Balanço de Abertura em 01.01.90, efetivamente foram avaliados de forma incorreta;

- Equivocou-se a fiscalização relativamente à não depreciação dos referidos veículos em período anterior ao Balanço de Abertura, eis que referida depreciação trata-se de uma faculdade e não de imposição legal ao contribuinte;

- Também com relação à taxa de depreciação aplicável, equivocaram-se os autuantes entendendo que poderiam usar compulsoriamente as taxas de 40% e 24%, uma vez que esses são os limites máximos de depreciação possível de utilização, não implicando, porém, na obrigatoriedade de usá-los;

- A omissão de receitas foi levantada através de rascunhos e/ou controles internos utilizados pela empresa, alguns de forma precária, não constituindo fato material suficiente para dar suporte à imputação da omissão;

- A fiscalização não trouxe à colação qualquer prova da efetividade do ingresso de receita, dita omitida;

- A autuação fiscal tomou o montante da receita como base de cálculo para incidência do imposto de renda, sem considerar qualquer custo ou redução;

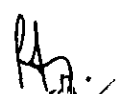
- O imposto de renda tributa o lucro que, uma vez não sendo possível de ser apurado, deve ser presumido pelo correspondente a 50% da receita omitida. Cita jurisprudência para fundamentar;

- A infração contida no ano-base de 1991 não se caracteriza como falsidade material nem ideológica, sendo incabível, portanto, a penalidade aplicada pelos autuantes (art. 733 parágrafo único do RIR/80).

Às fls. 729 e 730 consta a informação fiscal, manifestando-se o AFTN pela manutenção da exigência, já retificada de ofício.

Decisão de primeiro grau às fls. 732/740 julgando improcedente a impugnação e mantendo o lançamento em litígio retificado de ofício, conforme despacho de fls. 720. A autoridade julgadora assim fundamentou a decisão:

No tocante ao mérito propriamente dito, analisou primeiramente a parte da autuação relativa às



ACÓRDÃO Nº 108-00.886

irregularidades cometidas na contabilização da conta Veículos, constante do Balanço de Abertura em 01.01.90, e das depreciações e correções monetárias correspondentes.

Verificou que reconhece o autuado que efetivamente a avaliação dos veículos que integraram o referido Balanço de Abertura estava incorreta. Não apresentou, porém, valores diferentes ou contraditórios dos levantados pelos autuantes, dessa maneira, em não apresentando avaliação contraditória, concordou tacitamente com os valores atribuídos pela fiscalização constantes das fls. 656 a 659 (cálculos correspondentes ao valor atualizado do Balanço de Abertura). Por conseguinte, apesar de pleitear o cancelamento total da autuação, a Impugnante não contestou a parte da exigência relativa à correção desses valores.

No que se refere aos cálculos de depreciação acumulada até o Balanço de Abertura, constatou que não é cabível sua imposição através de procedimento fiscal, pois que a utilização da depreciação como encargo do exercício é facultativa e a autuada, por opção, efetuou as depreciações somente a partir da data do Balanço de Abertura até a data da venda dos ditos veículos. Aduziu, também, que não é permitida a alteração de ofício de taxas de depreciação utilizadas pelo autuado para os limites máximos estabelecidos pela legislação de regência, eis que a lei faculta o contribuinte a utilizar taxas máximas de depreciação do Ativo Imobilizado nos limites de prazo de vida útil dos bens e das taxas fixadas, podendo, entretanto, serem utilizadas taxas menores.

O julgador esclareceu que em vista das incorreções acima, por ocasião do saneamento do processo, com base no art. 60 do Decreto nº 70.235/72, foi a autuação revista de ofício (fls. 719 e 720) com a retificação dos cálculos constantes dos Demonstrativos de números 03 a 08 (fls. 656/666), para excluir a depreciação acumulada dos veículos constantes do Balanço de Abertura de 01.01.90, e restabelecer a taxa de depreciação aplicada pelo autuado, a partir de 01.01.90 até a data da venda dos bens, ou seja, de 20% ao ano. Os demonstrativos já retificados constam das fls. 706 a 714.

Com relação às alegações sobre a tributação a título de omissão de receita, verificou que desassiste qualquer razão ao Impugnante. Constatou que as receitas omitidas, não foram levantadas por "rascunhos e/ou controles internos utilizados pelo autuado", conforme afirma em sua impugnação. Referidos valores foram apurados através de "Caixa Diários" entregues pelo próprio autuado após intimação (doc. fls. 128).



ACÓRDÃO Nº 108-00.886

Dessa maneira, o levantamento das receitas omitidas foi efetuado com base nos registros de receita fornecidos pelo autuado, que representam o efetivo faturamento diário pela venda de passagens a usuários de ônibus. Com base nesses registros é efetuada a escrituração do "Registro de Saídas" e a contabilização da receita. Foi constatado, porém, pelos autuantes, que apenas parte dessa receita era escriturada e, em consequência, contabilizada. O julgador verificou que o Impugnante, apesar de contestar elementos que apuraram e comprovaram a omissão de receitas, não trouxe à colação qualquer documento que pudesse descaracterizar os fatos apurados. Se os valores constantes nos "Caixas Diários" não se referem à receitas deveria, então, apresentar os documentos de receita que fundamentaram a contabilização.

E que por outro lado, os elementos constantes do processo são suficientes para comprovar a infração. O levantamento final tem apoio no artigo 678, III, do RIR/80. A omissão de receitas pode ser comprovada por todos os meios de prova admitidos em direito, conforme já sacramentou o Conselho de Contribuintes em diversos Acórdãos, como por exemplo o de nº 101-74.888/83. Constatou que incorreu em lêdo equívoco, ainda, o autuado, ao alegar que não foram comprovados os recursos de caixa fornecidos à empresa pelos sócios, eis que não trata-se, o caso em tela, de arbitramento de receita por entrega de recursos pelos sócios ao Caixa da empresa, prevista no art. 181 do RIR/80. A infração objeto da lide está embasada nos artigos 171, II e 174 do RIR/80.

Acrescenta que mostra-se insubsistente a ponderação do autuado de que, incorretamente, a receita foi tributada pelo montante total, sem considerar qualquer custo ou redução. A dedutibilidade dos custos e despesas operacionais somente poderá ser aceita se contabilizados e comprovados os dispêndios. Esclareceu que esse entendimento está corroborado pelo Conselho de Contribuintes, conforme Acórdãos 1º CC 105-2.905/88 e 1º CC 103-4.310/82.

Relativamente à alegação de impropriedade na aplicação da multa de 50% sobre as receitas omitidas no próprio período-base de 1991, constatou que novamente incorreu em equívoco o impugnante, uma vez que fundamentou suas ponderações na redação anterior do art. 733, parág. único do RIR/80, posteriormente modificada pelo art. 38 da Lei nº 7.450/85.

Ciente em 27.08.92, o contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 748/755, recebido em 23.09.92. O Recorrente desenvolve a linha de argumentação expendida na peça impugnatória.

É o relatório.



X ACÓRDÃO Nº 108-00.886

V O T O

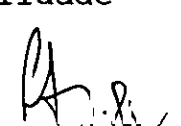
Conselheiro **LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA**,
Relator.

Recurso tempestivo, dele conheço.

Com relação à redução indevida do Lucro Real no período-base de 1990, resultante de irregularidades observadas pelo Fisco na formulação do Balanço de Abertura no que respeita à conta de Veículos, após retificação pela autoridade monocrática do valor lançado e objeto de impugnação pelo Recorrente, em suas razões de apelo nada acrescentou sobre a matéria, de forma que não cabe ser modificada a imposição que resultou da decisão singular que procedeu alteração da parcela lançada, devendo, assim, ser mantida a exigência neste particular.

No que respeita à omissão de receitas no período-base de 1990, exercício de 1991, restou comprovado nos autos mediante juntada de documentação elaborada pelo sujeito passivo que efetivamente deixou de oferecer à tributação a totalidade da receita auferida com transporte de passageiros, assim caracterizou a omissão na declaração de parte da receita realizada, resultando incabíveis as alegações argüidas sobre a insuficiência de embasamento do labor fiscal, tendo em vista a desnecessidade de comprovação de quaisquer outros indícios de movimentação de recursos à margem da escrituração na situação revelada nos autos, uma vez que mostra-se claro e típico o fato ensejador da referida omissão. De outra forma, melhor sorte não lhe assiste quanto ao pleito de que a tributação deu-se tendo por base a totalidade da receita omitida, quando cabível seria ocorresse na proporção de 50% do valor da omissão constatada, considerando a jurisprudência deste Colegiado no sentido de que se a empresa se sujeita à tributação pelo lucro real, não há como pretender que se lhe aplique normas atinentes à apuração do lucro arbitrado (Ac. 1º CC 101-79.888/90 - DO 05.06.90), razão pela qual merece subsistir a imposição de que se trata.

Diversamente no tocante à aplicação da multa prescrita no art. 38 da Lei nº 7.450/85, melhor sorte lhe assiste, uma vez que este Colegiado predominante e reiteradamente vem entendendo que o Fisco deva apresentar prova conclusiva da existência de evasão fiscal para que a referida multa seja aplicada, tornando-se incabível quando sequer existe evidência que tenha sido examinada a escrituração contábil do contribuinte quando tratar-se de período ainda não findo, cabendo mencionar nessa linha os Acórdãos nºs 1º CC 101-81.623 (DOU 29.10.91) e 1º CC 101-83.431 (DOU 29.07.92), assim, merece ser tornada insubsistente a imposição de tal penalidade no curso do exercício social de 1991.



ACÓRDÃO Nº 108-00.886

A pretensão fazendária de adotar a variação da TRD como fator de atualização monetária no ano de 1991 é parcialmente obstaculizada pela temporalidade da norma de regência conforme enunciado a seguir.

A Medida Provisória nº 294 extinguiu o BTNF, indexador de débitos fiscais, determinando que a **atualização monetária** passasse a ser efetuada pela aplicação da TRD (Art. 7º), no entanto, os juros incidentes sobre tais débitos permaneceram no patamar de 1% ao mês, conforme legislação pertinente (art. 2º, único, do Dec. Lei nº 1.735/79, art. 1º, inc. I, do Dec. Lei nº 2.471/88, e art. 74 da Lei nº 7.799/87).

Os pronunciamentos judiciais sobre a aplicação da TRD como índice de atualização monetária sempre foram desfavoráveis à sua aplicabilidade, tendo o Judiciário repellido consistentemente a correção pela TRD para correção de valores de natureza tributária e não tributária, acentuando corresponder a um índice médio de juros praticados no mercado tendo em vista a política de juros altos adotada como técnica de combate à inflação, gerando um distanciamento real entre esse índice e o fator de desvalorização efetivo da moeda.

Após manifestação do Pleno do Supremo Tribunal Federal julgando a imprestabilidade da TRD como índice de atualização monetária, veio o Executivo introduzir a Medida Provisória nº 297, excluindo do rol constante do art. 9º da Lei nº 8.177 os impostos, as contribuições e obrigações não vencidas, todavia, instituindo a incidência de juros calculados pela TRD sobre os débitos vencidos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, entre outros.

A introdução da Lei nº 8.218/91 visou reconhecer a impossibilidade da cobrança de juros sobre prestações e obrigações não vencidas, como também a imprestabilidade da TRD como índice de atualização monetária, seja de obrigações, seja de débitos vencidos, e criar outro meio de resguardar o valor do fluxo de receitas do Tesouro (majorar, daí em diante, os juros legais, de 1%, para o patamar das TRDas, sobre os débitos vencidos). Essa lei teve vigência, no particular, na data de início da MP nº 298, ou seja 01.08.91.

Certamente que a alteração da redação do art. 9º da Lei nº 8.177, pelo art. 30 da Lei nº 8.218, não pretendeu dar vigência retroativa à incidência de juros calculados pela TRD, nem poderia fazê-lo, pois o sentido da norma é o reconhecimento da imprestabilidade da TRD como índice de correção, conforme consistente jurisprudência judicial consagrada pelo próprio Pleno do Supremo Tribunal Federal.



ACÓRDÃO Nº 108-00.886

Resulta, assim, a impossibilidade de alterar o conteúdo da norma preexistente, durante o período em que vigiu, cabendo apenas alterá-lo daí para a frente, evitando-se a permanência do dano incorrido pela eleição de índice impróprio para atualização do valor da moeda.

Em relação ao período que medeou de fevereiro a agosto de 1991, torna-se imperioso admitir a ausência de indexação de valores fiscais, reconhecida na própria Exposição de Motivos 205 (o Poder Judiciário recusava a aplicabilidade da TRD para esse fim e nenhum outro índice estava previsto em lei).

Face aos princípios de direito, impossível reconhecer a transmutação da natureza das incidências pretéritas: não se pode transformar retroativamente em juros o que era correção monetária; não se pode converter retroativamente em remuneração o que foi instituído como atualização de valor. Por consequência, a incidência de juros sobre os débitos para com a Fazenda Nacional somente pode ter como índice a TRD acumulada desde 01.08.91, nunca a acumulada pelo período pretérito. Assim, resta flagrante o equívoco de interpretação fiscal aplicando a TRD acumulada desde fevereiro, a título de indexador monetário, quando somente a partir do início da vigência da MP 298/91 esse índice teve aplicabilidade.

Em conclusão, cabe a aplicação dos juros de 1% até o advento da MP 298/91, e a TRD acumulada entre essa data e a da criação da UFIR, cuja legislação restabeleceu a correção monetária dos débitos fiscais, e reduziu os juros legais ao percentual de 1% ao mês.

Diante do exposto, e na esteira da jurisprudência deste Colegiado, dou provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência as parcelas correspondentes à aplicação da multa prescrita no art. 38 da Lei nº 7.450/85 no ano de 1991 e à TRDa relativa ao período que medeou de 01.02.91 a 01.08.91.

Brasília-DF, 22 de fevereiro 1994.


LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA - Relator
