



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000.081/93-69
Recurso nº. : 107.404
Matéria: : IRPJ - Exercício de 1989 a 1992
Recorrente : GABARDO TRANSPORTES COLETIVOS LTDA.
Recorrida : DRF em Santa Maria - RS
Sessão de : 14 de outubro de 1997
Acórdão nº. : 101-91.455

OMISSÃO DE RECEITAS -LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Os depósitos bancários não constituem, na realidade, fato gerador do Imposto de Renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda. O lançamento baseado em depósitos bancários só é admissível quando ficar comprovado o nexos causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita.

CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS - ÍNDICE - Nos exercícios financeiros de 1989 e 1990, os índices a serem utilizados para correção das demonstrações financeiras são aqueles que incorporam a variação verificada no Índice de Preços ao Consumidor - IPC, em cada período.

RECEITA POSTERGADA - Se reconhecida a receita em momento diverso do de competência, pelo seu valor nominal, existe lugar para o lançamento da diferença decorrente da correção monetária, uma vez que a inexatidão na escrituração posterga o pagamento do imposto para o exercício posterior ao que seria devido. A multa de ofício aplicada, neste caso, é a prevista no artigo 728, inciso II, do RIR/80.

CONTRIBUIÇÕES À ENTIDADE SINDICAL - COMPROVAÇÃO DA DESPESA - Mantém-se a tributação quando a apropriação das respectivas importâncias não estiver apoiada em documentação hábil.

MULTA DE OFÍCIO DE 150% - AUSÊNCIA DE SIMULAÇÃO - A simulação pressupõe a intenção do sujeito passivo de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Assim, uma vez feita a contabilização da receita, ainda que fora do exercício de competência ou mesmo deduzido determinada despesa, considerada incomprovada, não há que falar-se em simulação, mas apenas pagamento a menor de tributo, sujeitando-se o contribuinte apenas à multa básica

INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - Por força do disposto no art. 101 do C.T.N. e no parágrafo 4. do art. 1. da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderá ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GABARDO TRANSPORTES COLETIVOS LTDA..

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



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 27 OUT 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL e CELSO ALVES FEITOSA.

RELATÓRIO

GABARDO TRANSPORTES COLETIVOS LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C. - MF sob o nº 92.769.660/0001-50, não se conformando com a decisão que lhe foi parcialmente desfavorável, proferida pelo Delegado da Receita Federal em Santa Maria - RS que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve, em parte, o crédito tributário formalizado através do Auto de Infração de fls. 329/337, recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

As irregularidades apuradas pela Fiscalização encontram-se descritas na peça básica, a fls. 330/336, nos termos a seguir resumidos:

a) Omissão de Receita Operacional, decorrente da venda de passagens de transporte coletivo urbano sem registro na escrituração comercial e fiscal da empresa, apuradas através de depósitos bancários em conta do Sócio-Gerente Edmilson Gabardo e em nome de sua esposa Rosecler Machado Gabardo, nos anos-base de 1988 a 1991, exercícios de 1989 a 1992, nos montantes de Cz\$.29.809.713,85, Ncz\$.474.651,75, Cr\$.40.379.670,03 e Cr\$.45.115.769,72, respectivamente.

b) Glosa de Encargo de Depreciação deduzido na determinação do Lucro Real, correspondente à diferença do I.P.C./B.T.N.F., no montante de Cr\$.1.696.811,00, no ano-base de 1991, exercício de 1992.

c) Glosa da Importância de Cr\$.22.953.448,00, no ano-base de 1991, exercício de 1992, recebida na venda de bilhetes do Vale-Transporte e deduzida do Lucro Real a título de Contribuição a Entidades.



d) Glosa da Correção Monetária do Patrimônio Líquido no montante de Cz\$.1.785.117,60, no ano-base de 1988, exercício de 1989, decorrente da falta de constituição da Provisão para Imposto de Renda no ano-base anterior (1987).

e) Glosa de Compensação de Prejuízos Fiscais, nos montantes de Cr\$.128.030,00 e Cr\$.31.511.162,00, nos anos-base de 1990 e 1991, exercícios de 1991 e 1992, respectivamente, tendo em vista a sua reversão em lucro em razão do lançamento fiscal procedido.

f) Postergação do pagamento do I.R.P.J., decorrente da contabilização da receita na venda de bilhetes do Vale-Transporte, fora dos exercícios de competência.

g) Multa por atraso na entrega da Declaração relativa ao ano-base de 1991, exercício de 1992.

Sobre o crédito tributário resultante das irregularidades descritas nos itens “a)” e “c)” acima os Autuantes aplicaram a multa agravada nos percentuais de 150% e 300%, conforme o período de apuração.

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 345/377, acompanhada dos documentos de fls. 378/393, foi proferida decisão pela autoridade julgadora singular (fls. 436/451), cuja ementa tem esta redação:

“IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

OMISSÃO DE RECEITA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Legítima a tributação fundamentada em depósitos bancários em nome de terceiros, cujos recursos provinham das atividades normais da empresa.

DESPESAS DEDUTÍVEIS



Computam-se como dedutíveis somente as despesas lastreadas em documentação revestidas dos requisitos legais e que guardem estrito relacionamento com a atividade explorada e com a manutenção da fonte produtora.

POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO

A apropriação de receita em exercício posterior ao devido caracteriza inexatidão contábil que justifica a cobrança do crédito tributário cabível.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS

A matéria tributável apurada em ação fiscal deve ser compensada com os prejuízos existentes.

MULTA MAJORADA

Provada a ocorrência de evidente intuito de fraude com a finalidade de eximir-se do pagamento do imposto, aplica-se a multa majorada.

INCONSTITUCIONALIDADE DOS ATOS LEGAIS

Compete privativamente ao Poder Judiciário apreciar e decidir questões que versem sobre a inconstitucionalidade das leis.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

Somente é devida se a declaração for entregue fora do prazo legal.

PROCEDENTE EM PARTE A EXIGÊNCIA."

Consoante declarado na Ementa do Ato Decisório singular, a R. Autoridade *a quo* considerou parcialmente procedente o lançamento, julgando descabida a tributação sobre as seguintes parcelas:

i) Cz\$.1.785.017,60, no ano-base de 1988, exercício de 1989, relativa à Glosa de Correção monetária do Patrimônio Líquido. Apesar de considerar improcedente a tributação desta parcela, a Autoridade singular observou que referido valor não constou do demonstrativo do crédito tributário exigido, anexo ao Auto de Infração e, por isso, o crédito tributário relativo ao citado ano-base não sofreu alteração;

ii) A Multa por atraso na entrega da Declaração no valor equivalente a 590,54 U.F.I.R., em razão da Declaração ter sido entregue no prazo.



Além da exclusão da referidas parcelas, a Autoridade monocrática corrigiu o valor do Imposto postergado nos exercícios de 1989 e 1991 e também do prejuízo fiscal glosado no exercício de 1992, em razão de erro de cálculo cometido pelos Autuantes.

Os fundamentos do ato decisório encontram-se consubstanciados às fls. 437/450, cujo inteiro teor leio em Sessão, para esclarecimento dos demais Membros desta Câmara.

No que pertine às parcelas do crédito tributário exonerado na decisão de Primeira Instância, mencionada Autoridade interpôs Recurso de Ofício ao Senhor Superintendente da Receita Federal na 10ª Região Fiscal, e este o encaminhou ao Órgão de origem para as providências cabíveis, tendo em vista as mudanças introduzidas pela Medida Provisória nº 367, de 29/10/93, bem assim o fato de o valor exonerado situar-se abaixo do limite mínimo para interposição do Recurso (150.000,00 U.F.I.R.).

Dessa Decisão a Contribuinte foi cientificada em 29/11/93 e, inconformada, ingressou com Recurso Voluntário para esta Segunda Instância Administrativa, protocolizado no dia 27/12/93, às fls. 459/496, acompanhada dos documentos de fls. 497 a 537, onde sustenta, em síntese, que a Decisão de Primeira Instância, na parte que manteve as demais exigências, não pode prosperar, vez que não tem respaldo na legislação vigente e na Jurisprudência Administrativa acerca das matérias em questão, pelas seguintes razões, aqui resumidas:

a) OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS

a) O fundamento para a pretendida caracterização, decorre de depósitos bancários em nome do Sócio-Gerente, Sr. Edmilson Gabardo e sua esposa., sendo que nenhum dos dois eram sócios da empresa à época;



b) É inconteste que o Fisco tributou, exclusivamente, depósitos bancários, sem qualquer prova da alegada omissão de receita, o que é contrário à jurisprudência em voga nesse Conselho, que repudia a tributação nesses moldes;

c) O próprio Poder Executivo determinou o arquivamento de todos os processos fiscais alicerçados em meros depósitos bancários, conforme artigo 9º do Decreto-lei nº 2.471/88;

d) Ademais, a Recorrente explicou as razões de movimentar os valores na conta de seu Procurador, Sr. Edmilson, filho dos principais cotistas, que encontravam-se em litígio conjugal, tendo logrado comprovar, ainda, a origem de diversos depósitos, inclusive, através de ordens de pagamentos feitas por produtores rurais, decorrentes de compras de gados junto ao titular da conta;

e) O procedimento fiscal, além de ilegal, incidiu em vários erros, representados por cômputo em duplicidade de valores considerados como omissão de receita do Sindicato e do titular da conta; cômputo de cheques bloqueados como sendo produto de passagens vendidas, no pressuposto de que a Recorrente recebesse cheques na roleta de ônibus, e outras tantos apontados às fls. 466/469 do Recurso;

f) Os erros e impropriedades foram de tal ordem que, no ano de 1990, o Fisco apurou um valor de omissão superior ao dobro do valor total dos depósitos, o que demonstra o absurdo da pretensão fiscal;

g) Por derradeiro, vale ressaltar que a Recorrente esclareceu e provou que foram feitos diversos pagamentos de obrigações com os recursos depositados na conta do Sr. Edmilson;

h) Finalmente, invoca e transcreve diversos Acórdãos do primeiro Conselho de Contribuintes, rechaçando a tributação com base exclusivamente em valores de extratos bancários e postula o cancelamento da exigência formulada neste item.

**b) - GLOSA DO ENCARGO DE DEPRECIÇÃO -
DIFERENÇA DO IPC/BTNF**



a) O Fisco acusa a Recorrente neste item de ter infringido o artigo 3º da Lei nº 8.200/91, ao deduzir a depreciação sobre a diferença IPC/90 e BTNF, o que não procede, eis que citada Lei não vedou a dedutibilidade daquele encargo, na medida em que sequer menciona a palavra depreciação;

b) Tal vedação não existe e nem poderia existir, pois a contabilização do encargo reduz o patrimônio líquido, produzindo efeitos na correção monetária do balanço;

c) As disposições do art. 39 do Decreto 332/91 extrapolam o texto legal, por conseguinte, a pretensão fiscal não tem amparo legal.

c) - DESPESA INEXISTENTE - CONTRIBUIÇÕES A ENTIDADES

a) Os depósitos efetuados na conta do Sr. Luiz Fernando Belinazzo eram produto da venda de vales transporte, procedida pelo próprio Sindicato, o qual se encarregava de sua arrecadação, portanto os recursos não transitaram pela tesouraria da Recorrente;

b) Os valores depositados no BANRISUL, constituíram a fonte do recursos financeiros para que a Entidade Representativa da Classe pudesse dar cobertura a seus encargos operacionais;

c) A circunstância de ter sido a despesa contabilizada cumulativamente, embora destacada a parcela de cada ano, não descaracteriza a dedutibilidade, porquanto o efeito é nulo, visto que a contrapartida daquele registro contábil encontra-se escriturada em conta de receita e, por outro lado, os recursos foram arrecadados e depositados em banco pelo próprio Sindicato, sem transitar pelo caixa da Recorrente;

d) O lucro contábil, bem como o lucro real, não sofreram alterações de valores e, por conseguinte, não houve alegada redução indevida de lucros, não tendo a Recorrente infringido as disposições legais capituladas, às fls. 58 do Livro Diário nº 08 demonstra que a escrituração foi feita abrangendo todas as operações;



e) Não há qualquer prova de falsificação de documentos, papéis e livros ou omissão de declaração ou isenção, ou mesmo de declaração falsa que tivesse o objetivo de eliminar ou reduzir o montante do Imposto de Renda devido, que possa justificar a aplicação da penalidade agravada;

f) O art. 191 do RIR/80 versa sobre as despesas operacionais, necessárias, usuais ou normais para a atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora e o art. 242 do mesmo Regulamento disciplina as contribuições e doações admitidas como despesa operacional, tendo a Recorrente pautado seu procedimento no Parecer Normativo CST nº 133/73;

g) À Recorrente incumbia o pagamento das contribuições ao seu Sindicato, não lhe cabendo qualquer ingerência na gestão dos recursos destinados àquela Entidade. A troca de cheques emitidos pelo Sindicato não tem o efeito e o alcance de prova, certeza ou mesmo presunção quanto a dedutibilidade da despesa operacional;

h) Não procede, por todas essas razões, a glosa da despesa operacional relativa às contribuições pagas ao Sindicato.

d) - GLOSA DE PREJUÍZOS FISCAIS COMPENSADOS

A Recorrente alega que o procedimento fiscal, também neste particular, é totalmente improcedente, na medida em que restou demonstrada a insubsistência das alegadas omissões de receitas, logo, inexistente a invocada reversão de prejuízos, devendo prevalecer, por conseguinte, os prejuízos fiscais constantes do LALUR e confirmados nas Declarações de Rendimentos.

e) - POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA

a) Não houve a alegada postergação do pagamento do Imposto de Renda referente à receita de bilhetes do Vale Transporte, pois o registro dessa receita nos anos-base de 1988, 1989, 1990 e 1991, tiveram como contrapartida as contribuições pagas ao Sindicato para



atender despesas daquela entidade, tudo conforme analisado e demonstrado no item relativo à Glosa de Contribuições ao Sindicato;

b) O fato de ter sido o registro contábil procedido em 31/12/91, não altera em nada o lucro tributável dos períodos-base a que correspondem, visto que, conforme ressaltado, o valor da receita é precisamente igual ao valor da despesa;

c) Por outro lado, restou cabalmente comprovado que os pagamentos ao Sindicato, mediante repasse e depósitos bancários na única conta corrente mantida pela entidade correspondem aos custos das empresas associadas para auferir a receita de venda de vales-transporte de todas as linhas em que operam, razão porque deve ser cancelada a exigência formulada a esse título.

f) - DA PENALIDADE APLICADA

A Recorrente discorda das penalidades aplicadas, especialmente, quanto a majoração das multas, reportando-se às razões expendidas nos itens específicos das imputações que lhe foram feitas, ressaltando, ainda, que o Fisco não logrou apresentar qualquer prova da fraude que lhe foi imputada.

g) - DA EXIGÊNCIA DA TRD

Neste particular, a Recorrente alega a cobrança da TRD, seja como índice de correção monetária, seja a título de juros de mora, antes da vigência da Lei nº 8.218, publicada no D.O.U. de 30/08/91, reportando-se às decisões proferidas na esfera judicial neste sentido.

Propugna, ao final, pelo cancelamento do crédito tributário remanescente, bem assim, dos lançamentos decorrentes, pelas razões acima expendidas.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O Recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Quanto ao mérito, são as seguintes as questões submetidas ao deslinde deste Colegiado:

a) OMISSÃO DE RECEITA - MOVIMENTO BANCÁRIO NÃO CONTABILIZADO

Neste primeiro tópico, os dignos Auditores Fiscais imputam à Recorrente omissão de receita nos exercícios de 1989, 1990, 1991 a 1992, nos montantes de CZ\$ 29.809.713,85, NCZ\$ 474.651,75, CR\$ 40.379.670,03 e CR\$ 45.115.769,72, respectivamente, caracterizada por depósitos bancários mantidos na Conta do Sr. Edmilson Gabardo, gerente da empresa, e sua esposa. Segundo o Fisco, citados depósitos originaram-se de venda de passagens de transporte coletivo urbano não contabilizadas.

Os Autuantes, aplicaram a multa majorada de 150% (cento e cinquenta por cento) e 300% (trezentos por cento), nos exercícios de 1991 e 1992, respectivamente, sobre o tributo resultante dessa pretensa irregularidade sob a justificativa de que a Empresa utilizou-se deste artifício com o intuito de exonerar-se do pagamento do imposto.

Nas defesas apresentadas, a Recorrente alegou precipuamente, que as conclusões fiscais são juridicamente insustentáveis, eis que além de não corresponderem à realidade dos



atos, afrontam a legislação de regência, bem como a Jurisprudência administrativa e judicial que há décadas vêm consagrando o entendimento de que o Depósito Bancário, por si só, não é fato gerador de Imposto de Renda.

Alegou, por outro lado, que os recursos da empresa feitos na conta do aludido Procurador, o foram por razões peculiares e necessárias, e que foram utilizados para pagamento de diversas obrigações da Recorrente. Acrescentou que a conta questionada recebia depósitos outros originários de atividades outras exercidas pelo titular da Conta, inclusive resultantes de vendas de gados. Ressalta, ao final, uma série de erros praticados pelos autuantes, na quantificação da matéria submetida à tributação, que chegou a resultar na tributação de valor superior ao dobro dos depósitos efetuados no ano de 1990.

Apesar de todas as razões expendidas na peça Impugnatória, a R. Autoridade de Primeira Instância manteve integralmente o lançamento promovido neste Item, inclusive o agravamento da multa de ofício. Com a devida vênia do D. Julgador singular, entendo que tal decisão não tem como prosperar, tendo em vista que:

i) Não consta dos autos qual o meio utilizado pela Fiscalização para ter acesso às contas bancárias do Sr. Edmilson Gabardo e sua esposa;

ii) É certo que referido Senhor exercia a função de Gerente da Empresa, porém, esta não era sua única fonte de renda, posto que exercia atividade remunerada em outra empresa;

iii) O lançamento tributário está fundado nas disposições do artigo 181 do RIR/80, que contempla a hipótese de suprimentos de caixa fornecidos por sócios, administradores, etc. à empresa, enquanto que na hipótese vertente ocorreu o inverso, ou seja, a empresa é quem teria fornecido recursos às pessoas à ela ligadas;



iv) Os demais artigos invocados (arts. 167 e 179, do mesmo RIR/80), de igual modo não contemplam com precisão os fatos descritos, eis que versam sobre preceitos genéricos: o primeiro estabelece que a escrituração das empresas deve ser completa, não havendo nos autos qualquer questionamento em torno desta obrigação; o segundo, simplesmente define receita bruta;

v) Além do inadequado enquadramento legal da pretensa irregularidade, o que por si só já torna frágil ou inconsistente a autuação, ainda resta evidenciar que a Fiscalização não se aprofundou nos trabalhos de auditoria, de forma a estabelecer efetivo vínculo entre a movimentação bancária nas contas da pessoas físicas contempladas e eventuais desvios de receita da empresa, ou mesmo a fim de expurgar valores estranhos aos fatos e aqueles computados em duplicidade.

Finalmente, há que se ter em conta a remansosa e torrencial Jurisprudência do E. Primeiro Conselho de Contribuintes, assim também da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de rechaçar os lançamentos fiscais formulados nos moldes do ora examinado, ou seja, aqueles pautados exclusivamente em depósitos bancários até a vigência da Lei nº 8.021, de 1990, que surtiu seus efeitos a partir de 01/01/91, consoante declarado nas ementas a seguir reproduzidas, *ad litteram* :

"CANCELAMENTO DE DÉBITOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS -

Estão cancelados pelo Artigo 9º, inciso VII, do Decreto-Lei nº 2471/88, os débitos de Imposto de Renda que tenham por base a renda presumida através de arbitramento sobre os valores de extratos ou de comprovantes bancários, exclusivamente." (Acórdão nº CSRF/01-1.898, de 21/08/95).

"LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS -

Os depósitos bancários não constituem, na realidade, fato gerador do Imposto de Renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O lançamento baseado em depósitos bancários só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita."(Acórdãos nºs 108-00.966, de 22/03/94 e 108-01.243, de 06/07/94).



“OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Não prevalece o lançamento constituído, exclusivamente, com base em Depósitos Bancários.”(Acórdão nº 103-12.095, de 24/03/92).

“DEPÓSITOS BANCÁRIOS - REMISSÃO -

Ficam cancelados, arquivando-se, conforme o caso, os respectivos processos administrativos, os débitos para com a Fazenda Nacional que tenham tido origem na cobrança de Imposto de Renda arbitrado, exclusivamente, em valores de extratos ou de comprovantes bancários.”(Acórdãos nºs 104-7.422/90, 106-3.753/91, 105-4.285/90, 105-4.300 a 4.305/90 e 105-4.358/90).

Com efeito, no Acórdão CSRF/01.1898/95 citado, da Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, o Ilustrado Relator, declara, no Voto condutor, com todas as letras, que **“O DEPÓSITO BANCÁRIO NÃO É FATO GERADOR DO IMPOSTO”**, diversamente, portanto, do procedimento adotado pelas Dd. Autoridades Autuantes e Julgadora de Primeira Instância, como se infere do trecho a seguir transcrito:

“Inicialmente cabe consignar que o Direito Tributário Brasileiro consagra o princípio da reserva legal (CTN, Artigos 3º, 97 e 142), de modo que **DESCABE O LANÇAMENTO DE IMPOSTO COM BASE EM PRESUNÇÃO QUE NÃO SEJA, EXPRESSAMENTE, AUTORIZADA POR LEI.**

Por outro lado, o mesmo Código estabelece em seu Artigo 43, que **O FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA É A AQUISIÇÃO DA DISPONIBILIDADE ECONÔMICA OU JURÍDICA**

Ora, **O DEPÓSITO BANCÁRIO, EM SI MESMO NÃO É FATO GERADOR DO IMPOSTO SENDO NECESSÁRIO QUE O FISCO DEMONSTRE A EXISTÊNCIA DA RENDA AUFERIDA PELO CONTRIBUINTE.**

.....*omissis*.....

Todavia, não raro, utilizava os depósitos bancários como prova bastante de omissão de rendimentos e não apenas como um indício a ser devidamente investigado e corroborado com outros elementos probatórios que autorizassem, em seu conjunto, a formação dessa convicção.

Dessa forma, inúmeros foram os lançamentos feitos com base, exclusivamente, em depósitos bancários, infringindo princípios e regras do Direito Tributário, fato que levou o Poder Judiciário, e também a Jurisprudência Administrativa a pronunciar-se contra o procedimento, manifestações essas que culminaram na Súmula 182, do Tribunal Federal de Recursos,

Em resumo, a administração estava lançando imposto com base em presunção não autorizada em lei. e foi exatamente por reconhecer a inexistência da obrigação tributária, que autorizaria o



fisco a lançar o imposto que o poder executivo, valendo-se da prerrogativa Constitucional de Decretos-Leis **CANCELOU OS DÉBITOS PARA COM A FAZENDA NACIONAL, A ESSE TÍTULO**, através do Artigo 9º e seu inciso VII do Decreto-Lei nº 2471. de 01/09/88, assim redigidos:

.....*omissis*.....

O Poder Executivo assim motivou a expedição desse dispositivo:

“A medida preconizada no Artigo 9º do Projeto, pretende concretizar o princípio constitucional da colaboração e harmonia dos poderes, contribuindo para o desafogo do Poder Judiciário, ao determinar o cancelamento dos processos administrativos e das correspondentes execuções fiscais em hipótese que, à luz da reiterada jurisprudência do Colendo Supremo Tribunal Federal e do Tribunal Federal de Recursos, não são passíveis da menor perspectiva de êxito, o que, salvo melhor juízo, evita dispêndio de recursos do Tesouro Nacional, à conta de custas processuais e do ônus da sucumbência.”

Abra-se, parêntese para realçar que a vontade do legislador era por cobro a **pretensões que não tinham a menor chance de sucesso, dentre elas as arbitradas com base, exclusivamente, em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários**; e evitar dispêndio de recursos do Tesouro Nacional, à conta de custas processuais e do ônus da sucumbência; e colaboração e harmonia dos poderes; contribuindo, também, para o desafogo do Poder Judiciário.”

Resta claro, à vista do consignado no trecho do voto acima transcrito, que o lançamento promovido no Auto de Infração, carece de tipificação legal, já que Depósito Bancário não se confunde com Receitas ou Rendas referidos nos dispositivos legais fundamentadores da exigência, sujeitos à incidência do pretendido Tributo.

Especialmente porque, no presente caso, como já ressaltado nos itens precedentes, o Fisco, além de não ter comprovado o necessário nexos causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de rendimento, sequer pesquisou acerca de outras fontes de origem dos recursos ditos depositados na conta do Gerente: partiu de depósitos isolados, efetuou a sua somatória mensal e procedeu a sua autuação.

Não atentou a Autoridade Autuante para a imprestabilidade dos Depósitos Bancários, isoladamente considerados para a conclusão de que houve omissão de receitas. Para tanto, mister se faria um exame completo de toda a movimentação financeira realizada pelo Contribuinte no período, a fim de evitar-se tributação em duplicidade das mesmas importâncias, o que fatalmente ocorre quando o Fisco procede a autuação da soma algébrica

de vários depósitos sem atentar para o fato de que um depósito posterior pode ter origem em depósito anterior e assim sucessivamente.

E, em se tratando de Fato Gerador ocorrido no Ano Base de 1988, Exercício de 1989, a r. decisão recorrida logrou, ainda, descumprir o comando legal consubstanciado no Artigo 9º, inciso VII, do Decreto-Lei nº 2471/88, que determina, categoricamente, o Cancelamento dos débitos para com a Fazenda Nacional do Imposto de Renda arbitrado com base, exclusivamente, em valores de Extratos ou comprovantes de Depósitos Bancários, como se verifica em relação à parte dos valores autuados no presente Processo. Quanto aos valores relativos aos períodos-base de 1989 e 1990, exercícios de 1990 e 1991, de igual modo a D. Autoridade *a quo*, olvidou-se que inexistia base legal para o lançamento, vez que a Lei nº 8.021/80, que restabeleceu a possibilidade, nos casos que especifica, de arbitramento de receita com base em depósitos bancários só se aplica a fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/91, face ao princípio da anterioridade.

Assim, tendo o lançamento procedido pelos Autuantes se formalizado nos moldes rechaçados pela Lei, pela Doutrina e pela Jurisprudência, Administrativa e Judicial sobre a matéria, ou seja, com base em presunção não autorizada em Lei, representada, exclusivamente, por depósitos bancários, entendo que a decisão singular deve ser reformada, no particular, a fim de que sejam excluídos da tributação as importâncias de CZ\$29.809.713,85, NCZ\$474.651,75, CR\$40.379.670,03 e CR\$45.115.769,72, nos períodos-base de 1988, 1989, 1990 e 1991, exercícios de 1989, 1990, 1991 e 1992, respectivamente.

**b) - DESPESAS INDEDUTÍVEIS - DEPRECIÇÃO -
DIFERENÇA IPC/BTNF**

Quanto à glosa da Correção Monetária da Depreciação, relativa à diferença do IPC/BTNF, a Recorrente procurou demonstrar a legalidade dos índices aplicados na atualização das contas figurantes dos balanços levantados em 31/12/90.



A Autoridade Julgadora monocrática, fundamentada no argumento de que a inconstitucionalidade da Lei "refoge à apreciação da esfera administrativa", entendeu de manter a exigência nos termos em que foi constituída.

Sobre o tema da análise da constitucionalidade de lei ou decreto regulamentador por Órgão Administrativo com poder judicante, já me manifestei em outras oportunidades, cabendo aqui transcrever parte do Voto proferido no Acórdão nº 101-90.876, de 1997, *verbis*:

"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 inexistiu 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."



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 retro-operante.

Ao aplicar a 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."

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."

Também a utilização de índices diferentes para correção monetária do balanço, se I.P.C. ou B.T.N.F., é matéria cujo entendimento se pacificou na mesma linha de defesa apresentada pela Recorrente.

Com efeito, ao julgar o Recurso nº 113.133, que deu causa ao Acórdão nº 101-90.379, de 11/11/96, tive a oportunidade de declarar:

"Para o deslinde da controvérsia interessa, de plano, definir se o Bônus do Tesouro Nacional (B.T.N.), durante o ano de 1990, base do exercício de 1991, continuou a ser reajustado pelo Índice de Preços ao Consumidor - I.P.C., ou se foram introduzidas modificações substanciais na metodologia do seu cálculo, de forma a comprometer os resultados apurados com base nesse indicador, o que refletiria na correção monetária das demonstrações financeiras.



A Lei nº 7.799, de 1989, ao instituir o B.T.N. Fiscal, para servir de parâmetro na indexação de tributos e contribuições de competência da União, dispôs:

"Art. 1º. *Omissis*

Parágrafo 1º. *Omissis*

Parágrafo 2º. O valor do B.T.N. Fiscal, no primeiro dia útil de cada mês, corresponderá ao valor do Bônus do Tesouro Nacional - B.T.N., atualizado monetariamente para este mesmo mês, de conformidade com o Parágrafo 2º do art. 5º da Lei nº 7.777, de 19 de julho de 1989.

.....
Art. 2º. Para efeito de determinar o lucro real, - base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - , a correção monetária das demonstrações financeiras será efetuada de acordo com as normas previstas nesta Lei.

.....
Art. 4º. Os efeitos da modificação do poder de compra da moeda nacional sobre o valor dos elementos do patrimônio e os resultados do período-base, serão computados na determinação do lucro real mediante os seguintes procedimentos:

I - Correção monetária, na ocasião da elaboração do balanço patrimonial.

.....
Art. 10. A correção monetária das demonstrações financeiras (Art. 4º, inciso I), será procedida com base na variação diária do valor do B.T.N. Fiscal, ou de outro índice que vier a ser legalmente adotado."

Pode-se afirmar, portanto, que as demonstrações financeiras deveriam ser corrigidas segundo a variação verificada no B.T.N. Fiscal, ocorrida no período que medeia entre o último balanço corrigido e aquele objeto da correção; que o índice utilizado para atualização do B.T.N. Fiscal é o I.P.C., divulgado pelo I.B.G.E., e que a adoção de qualquer outro indexador só seria possível mediante autorização legal, o que equivale a dizer que se trata de matéria reservada à Lei.

O parágrafo segundo do Artigo 5º da Lei nº 7.777, de 1989, determina que:

"O valor nominal do B.T.N. será atualizado mensalmente pela I.P.C.."

Como bem ressaltado no Voto condutor do Acórdão nº 108-00.963, de 22/03/1994, da lavra do Eminentíssimo Conselheiro José Carlos Passuello. o disciplinamento da sistemática adotada para correção monetária do balanço, já constava do Decreto-Lei nº 2.341, de 1987, *verbis* :

"Busco no Decreto-Lei nº 2.341/87 o disciplinamento da sistemática de correção monetária do balanço vigente em janeiro de 1989, à época de publicação da Lei nº 7.730, de 31/01/1989 (D.O.U. de 01/02/1989), e lá

encontro a sistemática apoiada na O.R.T.N., mais tarde O.T.N., cuja atualização, a partir da Instrução Normativa nº 133, de 30/09/87, passou a ser efetuada pelo Senhor Secretário da Receita Federal, na forma do Artigo 19, Decreto-Lei nº 2.336, de 12 de julho de 1987, com base na variação do Índice de Preços ao Consumidor - I.P.C.. A base da variação da O.T.N. era, portanto, o I.P.C..

Através da Medida Provisória nº 154, de 1990, convertida na Lei nº 8.030, de 1990, restou fixado (Artigo 2º, Parágrafo 6º):

"O Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento, solicitará à Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - I.B.G.E., ou a instituição de pesquisa de notória especialização, o cálculo de índices de preços apropriados à medição da variação média dos preços relativa aos períodos correspondentes às metas a que se refere o inciso III."

Mencionadas metas, a serem estabelecidas pelo Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento, no primeiro dia útil após o dia 5 (cinco) de cada mês, a partir de 15 de abril de 1990, visavam a definir "o percentual de variação média dos preços durante os trinta dias contados a partir do primeiro dia do mês em curso".

Todas essas alterações tiveram como ponto de partida o disposto na Medida Provisória nº 189, de 1990 que, em seu Artigo 1º, fixava como fator de atualização do B.T.N. o Índice de Reajuste de Valores Fiscais - I.R.V.F., cuja metodologia seria estabelecida em Ato do Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento, o que restou concretizado através da Portaria nº 368, de 1990.

A adoção de coeficiente que não traduza variação média verificada nos preços dos bens e serviços movimentados durante certo período de tempo, quando se trate de corrigir os elementos integrantes do patrimônio das sociedades, ou seja, efetuar a correção monetária do balanço, o objetivo que se busca com a sistemática da atualização resulta frustrado, isto é, recompor o valor desses mesmos bens e serviços em razão da perda do poder aquisitivo da moeda não será alcançado, o que vem de encontro com os fins propostos pela legislação vigente à época.

O descumprimento de mandamento legal, com conseqüente manipulação de parâmetro que deveria ser utilizado para corrigir as demonstrações financeiras, afronta princípios insculpidos na Carta Magna, que não podem ser ignorados, tanto pelo legislador, quanto pelo aplicador da lei ao caso concreto."

A divergência emergiu em razão do disposto nos Artigos 29, 30, Parágrafo 1º e 37 da Medida Provisória nº 32, de 1989, convertida na Lei nº 7.730, de 31 de janeiro de 1989, os quais estão redigidos nestes termos:



"Art. 29. A partir de 1º de fevereiro de 1989, fica revogado o Art. 185 da Lei nº 6.404 de 15 de dezembro de 1976, bem como as normas de correção monetária previstas no Decreto-Lei nº 2.341, de 29 de junho de 1987, ressalvado o disposto no artigo seguinte.

Art. 30. No período-base de 1989 a Pessoa Jurídica deverá efetuar a correção monetária das demonstrações financeiras de modo a refletir os efeitos da desvalorização da moeda observada anteriormente à vigência desta Medida Provisória.

Parágrafo 1º. Na correção monetária de que trata este artigo, a Pessoa Jurídica deverá utilizar O.T.N. de Ncz\$.6,92 (seis cruzados novos e noventa e dois centavos).

.....
Art. 37 - Esta Medida provisória entra em vigor na data de sua publicação."

As mencionada "normas de correção monetária do balanço", editadas com o Decreto-lei nº de 2.341, de 1987, que foram revogadas a partir de 1989, previam que a correção monetária seria efetuada tendo por base a variação verificada no valor da O.T.N., sendo certo que esta obrigação era atualizada segundo a variação refletida pelo I.P.C..

Ao fixar o valor da O.T.N. em NCZ\$6,92, a legislação ordinária feriu princípios constitucionais insculpidos nos artigos 5º e 150, III, "a", da Constituição Federal, que prestigiam a pessoa física ou jurídica contra eventuais lesões aos seus direitos. Com efeito, a atualização do valor da O.T.N., observada a norma legal vigente, teria que ser efetuada segundo a variação do I.P.C. no período, e tal variação alcançou 70,28%, enquanto que a correção monetária admitida foi da ordem de apenas 12,15%.

A redução intencional e deliberada do índice utilizado ou permitido para correção monetária do balanço, como se sabe, acarretará, inexoravelmente: *i*) redução indevida do saldo da conta correção monetária, no caso de a pessoa jurídica possuir patrimônio líquido superior ao valor do ativo permanente; e, *ii*) redução do saldo dessa mesma conta, quando o ativo permanente superar o patrimônio líquido, ou seja, na primeira hipótese a pessoa jurídica reconhece correção monetária devedora, a menor, enquanto que na segunda hipótese ocorre o reconhecimento de correção monetária credora inferior ao que seria devido.

Como é fácil concluir, a manipulação do índice, como ocorreu no caso sob exame, impõe tratamento desigual, dependendo tão somente da composição do patrimônio líquido da pessoa jurídica, o que não encontra guarida em nosso ordenamento jurídico.

A matéria, como já mencionado, mereceu amplos debates tendo o Poder Judiciário firmado entendimento no sentido de que a correção monetária

do balanço deverá ser feita aplicando-se a variação de preços refletida pelo I.P.C.. No âmbito deste Conselho, dentre outros julgados podem ser citados.

1) Acórdão nº 101-86.766, de 05 de julho de 1994:

"IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO - O índice legalmente admitido incorpora a variação do I.P.C., que serviu para alimentar os índices oficiais, sendo aplicável a todas as contas sujeitas à sistemática de tal correção, inclusive depreciação."

2) Acórdão nº 101-86.903, de 16 de agosto de 1994.

Í.R.P.J. - CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS . ÍNDICE No exercício social de 1990, o índice a ser utilizado para correção das demonstrações financeiras é aquele que incorpora a variação verificada no Índice de Preços ao Consumidor - I.P.C., no período.
Recurso conhecido e provido."

Assim, deve ser reformada a decisão monocrática também no que respeita a este item, para que seja excluído da matéria tributável no ano-base de 1991, exercício de 1992, o valor de CR\$1.696.811,00, glosado a título de encargo de depreciação acrescido de sua correção monetária.

c) - DESPESAS INEXISTENTES- CONTRIBUIÇÕES À ENTIDADES (SINDICATO) E POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO EM RAZÃO DE APROPRIAÇÃO DE RECEITAS DE VALE-TRANSPORTE FORA DO EXERCÍCIO DE COMPETÊNCIA

Nos terceiro e sexto itens da autuação, a Recorrente foi acusada de: 3º item) redução indevida de seus lucros, mediante apropriação, em conta de despesa (Contribuições à Entidades), de valores recebidos na venda de bilhetes de vale-transporte; 6º item) postergação no pagamento do IRPJ em razão de ter apropriado as receitas de vale-transporte recebidas nos exercícios de 1989, 1990 e 1991 somente no exercício de 1992.

Consoante noticiado nos autos, os valores das referidas vendas eram arrecadados pelo Sindicato da Classe dos Transportadores Urbanos de Santa Maria, e se constituíam em fonte



de recursos financeiros para cobertura de seus encargos operacionais. Após o pagamento das despesas, a sobra era rateada entre as empresas associadas àquela Entidade.

A Recorrente, em 31/12/91, registrou contabilmente sua participação no rateio da arrecadação, só que, simultaneamente, fez consignar em conta de resultado a saída do mencionado valor, a título de Despesas Gerais - Contribuições à Entidades.

Sobre o crédito tributário resultante das irregularidades tributadas nos referidos itens, os autuantes aplicaram a multa agravada de 150%, nos períodos-base de 1988 a 1990, e de 300%, no período-base de 1991, procedimento esse que só foi possível identificar através da planilha de cálculo de fls. 434.

Relativamente à glosa das ditas Contribuições às Entidades, considero irreparável o procedimento fiscal, eis que a Recorrente não logrou produzir prova documental dos gastos suportados pelo Sindicato relacionados com a arrecadação da receita da venda do vale-transporte, muito menos de seu rateio entre as empresas associadas àquela Entidade.

De igual modo, considero cabível a cobrança do crédito tributário resultante da postergação do pagamento do IRPJ, levada a efeito no item 6 da peça vestibular.

No entanto, entendo injustificada, em ambos os casos, a aplicação da multa majorada de 150% e 300%, pelos motivos a seguir expostos.

A omissão de receita auferida na venda do vale-transporte, quando apurada pela Fiscalização, sujeitar-se-ia ao lançamento de ofício, com multa não agravada; o fato de a Recorrente haver registrado contabilmente, com atraso é verdade, o montante auferido por sua participação no rateio das receitas, e, ao mesmo tempo haver contabilizado a saída de tais



recursos, a título de contribuição à emitidas, não configura fraude, punível com a multa majorada.

Ademais, no presente caso, a Fazenda se ressarciu de todos os prejuízos advindos do procedimento equivocado da Recorrente: i) a perda do poder aquisitivo da moeda, sofrida em razão da inobservância do regime de competência na apropriação da citada receita, foi ressarcida pela cobrança de correção monetária devida pela postergação do pagamento do tributo; ii) a redução do lucro resultante da apropriação das contribuições à Entidade em conta de despesa operacional, foi ressarcida pela glosa e conseqüente tributação do valor deduzido indevidamente.

Assim, pelo exposto, entendo devido o Crédito Tributário correspondente às contribuições ao Sindicato deduzidas indevidamente e à postergação do pagamento do IRPJ, em razão da apropriação das receitas de vale-transporte fora dos exercícios de competência tributação. A penalidade aplicável, no entanto, por ausente o elemento tipificador da fraude, da simulação, do conluio ou da própria sonegação, deve ser reduzida para o percentual de 50 % , nos períodos-base de 1988, 1989 e 1990, e de 75%, no período-base de 1991.

d) - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS

Quanto a glosa de compensação de prejuízos levada a efeito no item 8 da peça vestibular, sob a alegação de sua reversão em lucros em função das infrações apuradas no presente processo, entendo que os mesmos devem ser restabelecidos, na medida em que a omissão de receitas autuada no 1º item, que ensejou alegada reversão dos prejuízos glosados neste tópico, foi julgada improcedente por este Colegiado, consoante consubstanciado na parte inicial do presente voto.

Sendo assim, tendo em vista a estrita vinculação existente entre as duas matérias, mister se faz concluir pela improcedência da glosa de prejuízos tributada neste item, com



conseqüente restabelecimento do direito da Recorrente à compensação do valor dos prejuízos glosados.

**e) - ILEGALIDADE DA COBRANÇA DA T.R.D.
COMO JUROS DE MORA**

Quanto ao assunto só nos resta concordar com a Recorrente no sentido de que a Lei nº 8.218 não poderia retroagir a sua aplicação a fevereiro de 1991, visto que sua publicação só ocorreu em 30 (trinta) de agosto de 1991.

Esclareça-se que a T.R.D. foi exigida no lançamento a título de juros de mora e não como fator de correção monetária.

É entendimento assente neste Conselho de que os juros de mora equivalentes à T.R.D. só tem lugar a partir do advento da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, publicada no D.O.U. de 30 (trinta) de agosto de 1991, a qual deu nova redação a um dispositivo legal, significando uma nova Lei, não podendo retroagir a fatos geradores pretéritos, nos termos do Parágrafo 4º, do Artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, como entendeu a Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão nº CSRF/01.773, de 17/04/94, cuja Ementa tem a seguinte redação:

"T.R.D. - VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA T.R.D. COMO JUROS DE MORA Por força do disposto no Art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - T.R.D. - só pode ser cobrada como juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91."

Portanto, os juros equivalentes à T.R.D. calculados de fevereiro a agosto de 1991 devem ser excluídos do crédito tributário porventura remanescente.

Por todo o exposto, Voto no sentido DAR provimento parcial do Recurso Voluntário interposto pelo Sujeito Passivo para: a) excluir da tributação as parcelas de



CZ\$29.809.713,85, NCZ\$474.651,75, CR\$40.379.670,72 e CR\$46.812.580,72, nos Períodos-base de 1988, 1989, 1990 e 1991, Exercícios de 1989, 1990, 1991 e 1992, respectivamente; b) reduzir a multa aplicada nos itens 3 e 6 do Auto de Infração para 50% (cinquenta por cento) nos exercícios de 1989, 1990 e 1991 e 75% (setenta e cinco por cento) no exercício de 1992; c) excluir os juros equivalentes à T.R.D. calculados de fevereiro a agosto de 1991; d) restabelecer o direito da recorrente de compensar os prejuízos glosados no item 8 do Auto de Infração.

Sala das Sessões - DE, em 14 de outubro de 1997.


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL