

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

ROCESSO Nº: 13148.000071/92-53
RECURSO Nº: 107.101
MATÉRIA : IRPJ - EX. 1989 A 1991
RECORRENTE: TANAKA & CIA. LTDA.
RECORRIDA : DRF EM CUIABÁ (MT)
SESSÃO DE : 14 de maio de 1996
ACÓRDÃO Nº: 103-17.407

OMISSÃO DE RECEITA - REVENDA DE COMBUSTÍVEIS - Os Mapas de Controle exigidos pelo Conselho Nacional de Petróleo (CNP), uma vez que são preenchidos de acordo com as quantidades de combustíveis vendidos em cada bomba, constituem prova robusta de omissão de receita, se as quantidades neles informadas são superiores às quantidades dos produtos vendidos registradas na escrituração da pessoa jurídica.

OMISSÃO DE RECEITA - RECEITAS FINANCEIRAS - Caracteriza-se como omissão de receita a não inclusão de rendimentos de aplicações financeiras no lucro tributável da pessoa jurídica.

OMISSÃO DE RECEITA - ATIVO OCULTO - Ainda que procedente o levantamento fiscal, rejeita-se a tributação face a evidência de que a omissão caracterizada pelo ativo oculto está contida nas omissões apuradas por outras formas.

DEPRECIACÃO - CONSTRUÇÕES EM ANDAMENTO - Incabível a depreciação antes do término da construção e da efetiva utilização do imóvel.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS - Para que as despesas sejam dedutíveis, não basta comprovar que elas foram contratadas, assumidas e pagas. É necessário, principalmente, comprovar que correspondem a bens ou serviços efetivamente recebidos e que esses bens ou serviços eram necessários, normais e usuais na atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

DESPESAS INEXISTENTES - NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS - É legítima a glosa de despesas calcada em notas fiscais inidôneas, especialmente quando o contribuinte não consegue comprovar o efetivo pagamento e recebimento dos bens ou serviços nelas descritos.

SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUE - A subavaliação do estoque final acarreta insuficiência ou postergação do Imposto de Renda e sujeita o infrator ao pagamento da diferença de imposto com os acréscimos legais devidos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

PROCESSO Nº: 13148/000.007/92-53

ACÓRDÃO Nº: 103-17.407

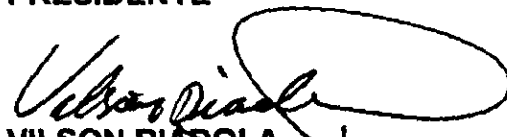
VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de Recurso interposto por **TANAKA & CIA. LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em **DAR** provimento parcial ao recurso para excluir da tributação a importância de NCZ\$ 123.011,03, no exercício financeiro de 1990, vencido nesta parte o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber; bem como excluir a incidência da TRD no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


VILSON BIABOLA
RELATOR

FORMALIZADO EM 17 SET 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Otto Cristiano de Oliveira Glasner, Sandra Maria Dias Nunes, Victor Luís de Salles Freire, Márcio Machado Caldeira e Márcia Maria Lória Meira.



3

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**PROCESSO Nº: 13148/000.071/92-53
ACÓRDÃO Nº: 103-17.407**

**RECURSO Nº : 107.101
RECORRENTE : TANAKA & CIA LTDA.**

RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 241/249, que lhe exige Imposto de Renda Pessoa Jurídica relativos aos exercícios de 1989 a 1991, tendo imputadas as seguintes infrações:

1. Exercício de 1989, ano-base 1988

- Postergação do Pagamento do Imposto de Renda - caracterizada por subavaliação de estoques de óleo diesel, gasolina e álcool no balanço de 31.12.88, apurada pelo confronto entre as quantidades consignadas nos Mapas de Controle do Movimento Diário do CNP com as registradas no Livro de Inventário, no valor de Cz\$ 7.838.204,03.

2. Exercício de 1990, ano-base 1989

- Postergação do Pagamento do Imposto de Renda - caracteriza por subavaliação de estoques no balanço de 31.12.89, nas condições descritas no item 1, no valor de Ncz\$ 45.145,54;

- Omissões de Receitas - caracterizadas por:

a) falta de contabilização de ativos, referentes aos saldos da conta corrente bancária e de aplicação Open Market, ambos no Banco Bamerindus do Brasil S/A., no valor de Ncz\$ 123.011,03;

b) falta de emissão de notas fiscais de venda de gasolina, óleo diesel e álcool, apurada de acordo com levantamento feito pela fiscalização com base nos Mapas de



4

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**PROCESSO Nº: 13148/000.071/92-53
ACÓRDÃO Nº: 103-17.407**

Controle de Movimento Diário do CNP e nos livros fiscais da autuada, no valor de Ncz\$ 209.045,16;

c) falta de contabilização de receitas de aplicações financeiras em Open Market no Banco Bamerindus do Brasil S/A., no valor de Ncz\$ 71.217,69.

3. Exercício de 1991, ano-base 1990

- Omissão de Receitas - caracterizada por falta de contabilização de receitas de aplicações financeiras em Open Market no Banco Bamerindus do Brasil S/A., no valor de Cr\$ 405.940,76;

- Glosas de Despesas, referentes:

a) depreciação calculada sobre construções em andamento, no valor de Cr\$ 44.467,75;

b) Despesas não comprovadas relativas consumo de óleo diesel e aluguel de veículos, no valor de Cr\$ 289.740,00;

c) Despesas inexistentes, no valor de Cr\$ 1.725.000,00.

Sobre a parcela correspondente às despesas inexistentes, foi aplicada sobre o imposto apurado, multa de 150%, porque lastreadas em documentação fiscal inidônea.

Dentro do prazo regulamentar o sujeito passivo apresentou a impugnação de fls. 255/266, argumentando, em síntese:

Preliminarmente, diz que houve cerceamento do direito de defesa; ilegalidade na estrutura orgânica do Auto de Infração; ilegalidade da correção monetária do



**PROCESSO Nº: 13148/000.07.1/92-53
ACÓRDÃO Nº: 103-17.407**

Imposto de Renda e do Pis; ilegalidade do lançamento do Imposto de Renda e do PIS em OTN; que os juros devem ser calculados sobre o valor original, bem como não podem incidir juros sobre juros;

Quanto as matérias fáticas, alega que:

1. OMISSÃO DE RECEITA

1.1. Ativo não Contabilizado - O Fisco considerou o saldo da conta corrente e da aplicação financeira em 31.12.89, enquanto que o correto é o de 31.12.90 no valor de Cr\$ 43.139,91. Isoladamente considerados não são indícios veementes para permitir o lançamento do Imposto de Renda, devendo ser corroborados com outros elementos para induzir a presunção de ocorrência do fato gerador;

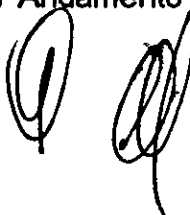
1.2. Falta de Emissão de Notas Fiscais - O Fisco não demonstrou o saldo do estoque inicial mais compras e menos estoque final. Simplesmente baseou-se nos controles do CNP. Portanto, não ocorreu omissão de vendas, já que todo combustível que a empresa comprou e vendeu foi contabilizado.

2. OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS

2.1. Falta de Contabilização de Receitas Financeiras - Nada disso ocorreu, não há motivo de lançamento. Isoladamente considerados não são indícios veementes para permitir o lançamento do Imposto de Renda, devendo ser corroborados com outros elementos para induzir a presunção de ocorrência do fato gerador.

3. DESPESAS/CUSTOS INDEDUTÍVEIS

3.1. Depreciação Sobre Construções em Andamento - O prédio já estava funcionando, por esse motivo não prospera o lançamento.



**PROCESSO Nº: 13148/000.071/92-53
ACÓRDÃO Nº: 103-17.407**

3.2. Despesas Não Comprovadas - A fiscalização considerou despesas não comprovadas no valor Cr\$ 289.740,00, caracterizada pela escrituração como despesa da nota fiscal nº 457, de 31.12.90, correspondente a 4.810,90 litros de óleo diesel, e aluguel de veículos. Ocorre que essa despesa foi gasta no transporte de água. É uma despesa necessária para manutenção da atividade da empresa.

4. DESPESA/CUSTO INEXISTENTE

4.1 - Despesas Comprovadas Com Documentação Inidônea - Os serviços foram prestados e foi pago o valor consignado nos documentos fiscais.

5. POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA

5.1 - Subavaliação de Estoque - Nada disso ocorreu.

O autor do procedimento examinou detalhadamente todos os pontos de discordância e no final propôs a manutenção integral do feito, conforme Contestação Fiscal de fls. 288/292.

Em seguida foi proferida a decisão de fls. 301/306, pela autoridade de primeira instância que julgou procedente o lançamento.

No recurso a este Conselho (fls. 309/311) a recorrente contesta apenas as matérias fáticas com os mesmos argumentos ofertados na defesa inaugural.

É o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

7

**PROCESSO Nº: 13148/000.071/92-53
ACÓRDÃO Nº: 103-17.407**

V O I O

Conselheiro **VILSON BIADOLA**, Relator

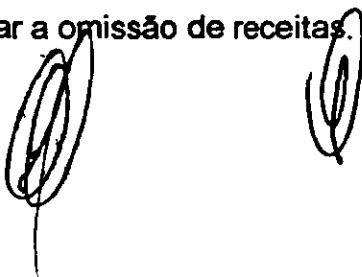
O recurso foi interposto com guarda do prazo estabelecido no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 e com observância dos requisitos processuais, motivo pelo qual dele conheço.

No mérito, as infrações serão analisadas por assunto seguindo a ordem disposta nas peças de defesa, para melhor compreensão dos fatos.

Pertinente ao ativo não contabilizado, os documentos de fls. 14/16 comprovam que efetivamente a empresa possuía no dia 31.12.89 saldo bancário e de aplicação financeira incompatíveis com os valores registrados no seu balanço, caracterizando assim omissão de receitas em consonância com a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes.

Ao contrário do que postula a recorrente, o regime tributário dos rendimentos e ganhos de aplicações financeiras contido na Lei nº 7.799/89 somente confirma o acerto do lançamento e da decisão recorrida, quando determina que o imposto retido na fonte será considerado antecipação do devido na declaração, no caso do beneficiário ser tributado com base no lucro real.

No tocante ao levantamento específico de mercadorias, no qual foi contatada diferenças entre a litragem efetivamente vendida de gasolina, óleo diesel e álcool, com base nos Mapas de Controle do CNP e a escriturada nos livros fiscais da empresa, nada trouxe a recorrente para descaracterizar a omissão de receitas.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

8

**PROCESSO Nº: 13148/000.07 1/92-53
ACÓRDÃO Nº: 103-17.407**

Quanto à omissão de receitas financeiras nos exercícios de 1990 e 1991, anos-base 1989 e 1990, os documentos de fls. 14 e 50 comprovam que a empresa efetivamente auferiu as receitas, as quais não foram escrituradas em sua contabilidade, conforme evidenciam as demonstrações de resultados de fls. 13 e 49.

No que se refere à glosa de despesa de depreciação calculada sobre construções em andamento, a recorrente limitou-se a argumentar, sem provas, que o prédio já estava em funcionamento. Portanto, deve ser mantida glosa.

No item "Despesas não Comprovadas", discute-se a glosa de despesa correspondente ao abastecimento de um veículo modelo F-1000 ano 1987, no período de outubro a dezembro de 1990, num total de 4.810,90 litros de óleo diesel, escriturada com base numa nota fiscal de emissão da própria fiscalizada, no valor de Cr\$ 184.740,00 (fls. 53), bem como a despesa de aluguel do referido veículo, contabilizada sem comprovante, no valor de Cr\$ 105.000,00.

De conformidade com a jurisprudência pacífica deste Conselho, para que as despesas sejam dedutíveis, não basta comprovar que elas foram contratadas, assumidas e pagas. É necessário, principalmente, comprovar que correspondem a bens ou serviços efetivamente recebidos e que esses bens ou serviços eram necessários, normais e usuais na atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

Durante a ação fiscal o sujeito passivo alegou que o combustível teria sido consumido "em transporte de água em um caminhão pipa, para abastecimento do posto de lavagem da empresa e em viagens a negócios da firma" (fls. 55). No recurso a este Conselho alega que tanto o combustível como o aluguel do veículo F-1000 se justificam com o transporte de água (fls. 310). Entretanto, em nenhum momento a recorrente ao menos tentou demonstrar a efetividade, necessidade e normalidade de tão elevado consumo de combustível supostamente utilizado num veículo com características incompatíveis com o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

PROCESSO Nº: 13148/000.071/92-53
ACÓRDÃO Nº: 103-17.407

tipo de transporte mencionado. Assim, ante a precariedade de fundamentos e provas, mantém-se a decisão recorrida.

No que diz respeito às despesas inexistentes, restou comprovado nos autos que as notas fiscais contabilizadas eram inidôneas, conforme descrição minuciosa dos fatos (fls. 246) e documentos anexados às fls. 61/240.

Em razão das provas e das evidências apontadas e considerando que o contribuinte não conseguiu comprovar o efetivo pagamento, nem a efetiva prestação dos serviços, deve ser mantida a exigência tratada neste item, inclusive quanto a multa aplicada.

A última controvérsia, refere-se à postergação do pagamento do Imposto de Renda, caracterizada por subavaliação de estoques nos balanços encerrados em 31.12.89 e 31.12.90, devidamente comprovada nos autos, configurando, também, a infração descrita às fls. 246/248.

Há no entanto, que analisar se as diversas formas de apuração de omissão de receitas não são concorrentes, ou seja, se os valores levantados por uma presunção não engloba os levantados de outra forma.

No exercício de 1990, ano-base 1989, foram detectadas omissão de receita com base em levantamento específico de mercadorias e por falta de contabilização de receitas financeiras. No mesmo período foi presumida também a omissão de receita por falta de contabilização de ativos representados por saldos bancários e de aplicações financeiras. Assim, apesar de correto o levantamento fiscal no tocante à irregularidade, a conclusão que se chega é que o ativo oculto (não contabilizado) decorre, pelo menos em parte, das próprias receitas omitidas detectadas de formas diferentes (levantamento específico ou aplicação financeira). É o caso por exemplo das receitas financeiras embutidas no saldo da aplicação em 31.12.89.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

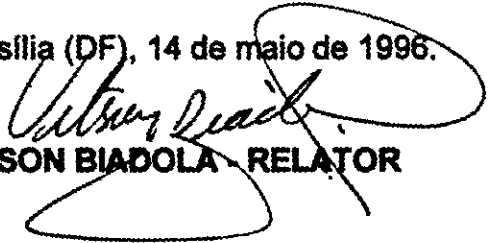
PROCESSO Nº: 13148/000071 /92-53
ACÓRDÃO Nº: 103-17.407

Por esse motivo, entendo que deve ser excluída da tributação a parcela omissão de receita caracterizada por falta de contabilização de ativos, no valor de C 123.011,03.

Quanto à incidência da TRD, é pacífico o entendimento deste Conselho, que por força do disposto no artigo 101 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional) e no parágrafo 4º do artigo 1º do Decreto-lei nº 4.567, de 04 de setembro de 1942 (Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro), a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991.

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação a importância de Cz\$ 123.011,03, no exercício de 1990, ano-base 1989, bem como a incidência da TRD no período de fevereiro a julho de 1991.

Brasília (DF), 14 de maio de 1996.


VILSON BIADOLA - RELATOR

