



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13163.000049/97-66
Recurso nº : 115.276 - VOLUNTÁRIO
Matéria : IRPJ - ANOS-CALENDÁRIO DE 1993, 1994 E 1995.
Recorrente : SANTA MÔNICA VEÍCULOS LTDA.
Recorrida : DRJ EM CAMPO GRANDE/MS
Sessão de : 18 de março de 1998
Acórdão nº : 103-19.276

IRPJ - BENS DE NATUREZA PERMANENTE - COMPROVAÇÃO CUSTOS/DESPESAS - Não se identificam como custos ou despesas operacionais a aquisição de bens passíveis de imobilização, bem assim as não comprovadas com documentos hábeis e idôneos. Subsiste, entretanto, o acolhimento dos encargos de depreciação e amortização dos respectivos bens.

IRPJ - SUBAVALIAÇÃO ESTOQUES - POSTERGAÇÃO IMPOSTO - Caracteriza-se como subavaliação, a não inclusão dos fretes por aquisição de mercadorias de revenda, mantidas em estoque, ao cabo do encerramento do período de apuração. Igual tratamento se dá quando se comprova que os bens de revenda tiveram os seus valores finais subavaliados. Insubsiste o regime de compensação, se nos períodos subsequentes não se caracterizou pagamento do imposto de renda respectivo.

IRPJ - SALDO CREDOR DE CAIXA - RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS - Caracteriza-se como omissão de receitas, se o contribuinte não logra afastar, com elementos de prova absolutos, o saldo credor de caixa evidenciado por contabilização de receitas em período de outra competência. Igualmente evidencia-se a omissão de receitas quando se demonstra a não contabilização de descontos obtidos, caracterizado por controles da lavra da contribuinte em documentos pertinentes.

IRPJ - MULTA DE 300% - FALTA DE EMISSÃO NOTA FISCAL - A emissão de nota fiscal em valor inferior ao efetivamente recebido, por vendas de mercadorias, não infirmada, revela omissão de receitas e distribuição automática aos sócios, mormente quando a operação que visou anular o ilícito foi praticada com recursos da própria recorrente e indevidamente contabilizada como despesa administrativa (devolução de "ágio"). Insubsiste, entretanto, a incidência da multa de 300%, face a Lei nº 9.532, de 10.12.97, D.O.U. de 11.12.97, em seu artigo 82, inciso I, alínea "m", que revogou os artigos 3º e 4º da Lei nº 8.846/94, tendo estes perdido a sua eficácia. Por força do *caput* do artigo 106 e seu inciso II, alínea "a", do CTN, há de se excluir tal exigência.

IRPJ - DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA - Descabe o aproveitamento da correção monetária no exercício seguinte, por glosa de excesso de correção devedora, face à indexação indevida da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

conta Capital a Integralizar, se no período posterior tal incongruência não fora anulada pela contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SANTA MÔNICA VEÍCULOS LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reconhecer o direito à depreciação e/ou amortização sobre os bens ativáveis contabilizados indevidamente como despesas; excluir a exigência da multa por falta de emissão de documentos fiscais; e ajustar a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro face ao decidido em relação ao IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


NEICYR DE ALMEIDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 ABR 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: RUBENS MACHADO DA SILVA (SUPLENTE CONVOCADO), MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, EDSON VIANNA DE BRITO, SANDRA MARIA DIAS NUNES, SILVIO GOMES CARDOZO E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

3

Processo nº : 13163.000049/97-66

Acórdão nº : 103-19.276

Recurso nº : 115.276 - VOLUNTÁRIO

Recorrente : SANTA MÔNICA VEÍCULOS LTDA.

RELATÓRIO

SANTA MÔNICA VEÍCULOS LTDA., empresa já devidamente qualificada na peça vestibular constante destes autos, recorre a este Colegiado, da decisão proferida pela autoridade de primeiro grau, que manteve, parcialmente, as exigências fiscais, consubstanciadas em cinco autos de infração referentes ao Imposto Renda Pessoa Jurídica, Imposto Renda Retido na Fonte, Contribuição ao PIS /FATURAMENTO, Contribuição ao Financiamento da Seguridade Social e Contribuição Social s/ o Lucro.

Auto de Infração do Imposto Renda Pessoa Jurídica

O imposto exigido, juntamente com os consectários legais, atingem os montantes equivalentes a 249.328,63 UFIR e a R\$ 15.612,33.

Consoante Termo de Verificação Fiscal (Descrição dos fatos e enquadramento legal), fls. 25/36, constata-se as seguintes irregularidades:

ITEM	DESCRIÇÃO FATOS (INFRAÇÕES)	SUBITEM	MÊS	BASE CÁLCULO	ENQUADRAMENTO LEGAL
1	Receitas não contabilizadas (Descontos Financeiros obtidos)		09	R\$ 1.436,11	Arts. 197, § único; 225, 226, 227, 195 - inciso II e 230 do RIR/94.
2	Saldo credor caixa (lançt. n° 220 Livro Razão em 30.09.94 - conta n° 5.1)		09	R\$ 13.954,10	Arts. 197, § único; 226, 228, 195 - inciso II e 230 RIR/94.
3	Pagamentos com recursos estranhos à contabilidade	3.1 3.2 3.3 3.4	02 05 06 11	CR\$ 37.916.486,56 CR\$ 106.605.995,94 CR\$ 12.422.163,23 R\$ 44.168,74	Arts. 197, § único; 226, 195 - inciso II e 230 RIR/94.
4	Emissão n. fiscal em valor inferior à venda efetiva (ágio) Obs: multa officio não lançada.		09 09	R\$ 1.200,00 R\$ 2.400,00	Arts. 197, § único; 225, 226, 227, 195 - inciso II e 230 do RIR/94. Art. 43 e §§ da Lei n° 8.541/92 e arts. 1° e 2° da Lei n° 8.846/94.
5	Subavaliação estoque final veículos. (fls. 151 em diante)		11	R\$ 45.812,95	Art. 197, § único; 202, 207, 234, 235 e 236 RIR/94.
ITEM		SUBITEM	MÊS	BASE CÁLCULO	ENQUADRAMENTO LEGAL
6	Glossa custos				Arts. 197, § único; 202, 231, 232, Inciso I, c/c art.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4

Processo nº : 13163.000049/97-66

Acórdão nº : 103-19.276

	Frete nos estoques	6.1	01	CR\$ 580.287,25	247, 195 - inciso I, 234 e 237 RIR/94.
	"	6.2	02	CR\$ 923.289,69	
	"	6.3	03	CR\$ 1.962.552,94	
	"	6.4	05	CR\$ 4.882.829,68	
	"	6.5	06	CR\$ 4.790.920,66	
	"	6.6	07	R\$ 722,53	
	Fls. 219 e 222 - vr. indevidamente registrado como custo.	6.7	12	R\$ 86.291,33	
7	CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS: Despesas financeiras - atualização monetária passiva. Despesas escrituras Falta comprovação - desp. adm. e financeiras.	7.1 7.2 7.3	04 09 10	CR\$ 20.010.440,26 R\$ 1.500,00 R\$ 8.221,21	Arts. 197, § único, 242, 243, 247 e 195 - inciso I do RIR/94.
8	Bens de natureza permanente como custo/despesa (Gloss) (aquisição sistema computação)		08	R\$ 2.416,80	Arts. 244 e §§ 1º e 2º; 195 inciso I do RIR/94.
9	Despesa indevida de correção monetária (Correção Monetária de Capital a Integralizar), desde 06/91.		08/93	CR\$ 15.032.367,14	Arts. 4º, 8º, 10º, 11º, 12º, 15º, 16º e 19º da Lei nº 7.798/89. Art. 387, inciso I do RIR/80; art. 1º, da Lei nº 8.200/91, art. 4º do decreto nº 332/91 e artigo 48 da Lei nº 8.383/91.
10	Compensação indevida prejuízos fiscais, Face às infrações lançadas ofício.	10.1 10.2 10.3 10.4 10.5 10.6 10.7 10.8	05 07 08 09 10 11 01/95 02/95	CR\$ 24.526.832,19 R\$ 15.409,78 R\$ 7.037,45 R\$ 9.850,58 R\$ 3.232,48 R\$ 8.317,34 R\$ 219,90 R\$ 2.870,49	Art. 197, § único, 502, 503 e 195 - inciso III do RIR/94.
11/12	Multa regulamentar Falta emissão n. fiscal (300%) - Lei com base no ITEM "4".	11.1 11.2	11/95 11/95	R\$ 4.612,08 R\$ 9.224,16	Arts. 1º a 4º da Lei nº 8.846/94 c/c artigo 4º da Lei nº 9.064/95.

Auto de Infração da Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

O valor da Contribuição Social em tela, ascende ao montante global de 13.698,25 UFIR e decorre da fiscalização do IRPJ, na qual foram apuradas infrações que ocasionaram insuficiência na determinação da base de cálculo da Contribuição, com enquadramento legal nos artigos 1º, 2º, 3º, 4º e 5º da Lei Complementar nº 70, de 30.12.91.

Auto de Infração do Imposto Renda Retido na Fonte

O IRRF exigido neste auto é de valor equivalente a 192.111,38 UFIR, lançado em decorrência do lançamento de ofício relativo ao IRPJ, com enquadramento legal no artigo 44 da Lei nº 8.541/92, c/c artigo 3º da Lei nº 9.064/96.



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

Auto de Infração da Contribuição Social

A exigência desta Contribuição atinge o montante global de 104.704,53 UFIR, lançada em decorrência de infrações detectadas no tributo principal (IRPJ), com enquadramento legal nos artigos 38, 39 e 43 da Lei nº 8.541/92, com as alterações do artigo 3º da Lei nº 9.064/95. Artigo 2º, e seus §§, da Lei nº 7.689/88. Artigo 57 da Lei nº 8.981/95.

Processo de Representação Fiscal Para Fins Penais

Conforme fls. 365, foi efetivada a Representação Fiscal para Fins Penais, consoante Processo nº 10176.000725/95 - 39.

Cientificada das exigências r. alinhadas, tomou, a contribuinte, ciência, em 13.12.95, com aposição de suas assinaturas às fls. 24, 59, 67, 76 e 90, apresentando a sua impugnação, em 08.01.96 e constante de fls. 380/398.

Em resumo, consoante se extrai da peça decisória, as razões da autuada:

- nulidade do Auto Inaugural e seus decorrentes, porque a sua lavratura foi feita fora do local de verificação das (supostas) faltas, ou seja, na Rua João Pedro de Souza, 1025 - Delegacia da Receita Federal, pois não se trata de Notificação de Lançamento prevista pelo art. 11 do Decreto 70.235/72;

- que, em se tratando de Auto de Infração de que trata o art. 10 do precitado diploma processual, deveria o mesmo ser lavrado no domicílio tributário da autuada, em seu estabelecimento comercial, conforme determina o referido artigo;



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

- que o ato processual requer, para sua correta regularidade, as condições do ato jurídico em geral: agente capaz, objeto lícito e forma prescrita e não defesa em lei;

- que, no caso em tela, temos que a forma, quanto ao seu modelo legal, foi desobedecida, ao ser o mencionado ato lavrado em local diverso de onde se verificou a ocorrência do fato gerador das obrigações tributárias, de forma que o ato assim formalizado cerceou o direito de defesa da pessoa jurídica autuada;

- que há presença de vício, inclusive de forma, que macula e prejudica o processo, e destarte não há que se falar em validade do procedimento, impondo-se a nulidade do ato processual sob pena de se prevalecer uma relação de força e de poder, em prejuízo da parte mais fraca dessa mesma relação, devendo o feito ser declarado nulo, arquivando-se o processo definitivamente;

- que não cabe, à autoridade administrativa, ao proceder o lançamento de ofício nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, aplicar a penalidade, mas, sim, propor a sua aplicação;

- que, no caso dos autos, o D. fiscal atuante APLICOU as penalidades, violando o preceptivo do art. 142 do CTN, ensejando, por mais este motivo, a nulidade dos autos de infração;

- que, entre propor e aplicar, vai uma distância enorme, em prejuízo do contribuinte, que não pode sujeitar-se a tamanha arbitrariedade, impondo-se, assim, sejam os autos de infração declarados nulos de pleno direito;

- no mérito, admitindo-se, apenas e tão-somente para argumentar, a impugnante esclarece, preambularmente, que, em razão do grande número de



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

infrações que envolve o lançamento tributário em questão, aliado ao prazo irrisório para apresentação de defesa (trinta dias), improrrogável, alguns documentos comprobatórios não foram até agora localizados, notadamente porque houve mudanças de arquivos, e que tão logo sejam encontrados, serão colacionados ao processo, o que lhe é assegurado pelo disposto no art. 17 do Decreto 70.235/72 com a redação que lhe foi dada pelo artigo 1º da Lei 8.748, de 09/12/93;

- que a omissão de receita referente a descontos obtidos junto à Fiat Automóveis S/A, em que pese ter a fiscalização demonstrado determinadas diferenças, que se dizem tributáveis, não ficou bem esclarecido de onde tais valores foram extraídos, e os documentos a que se refere não apresentam tais valores originários, ou seja, a nota fiscal fatura nº 948339 importa em Cr\$ 45.866.232,28 e a de nº 948.292, em Cr\$ 45.997.673,30, totalmente diversos dos que serviram de base aos lançamentos, portanto os autos de infração não podem prosperar, porquanto caracterizada a ausência de seus principais pressupostos, que não a certeza e a segurança;

- que o saldo credor de caixa foi obtido em razão da reconstituição da conta Caixa do mês de setembro de 1994, em que a autoridade fiscal excluiu de seu saldo valores que entendeu efetivamente ingressados no mês seguinte, entretanto, conforme as declarações anexas dos clientes, as importâncias de R\$ 21.500,00 e R\$ 9.149,00, referentes às duplicatas nºs 3.148 e 3.147, respectivamente, foram efetivamente pagas na data do vencimento: 23 de setembro de 1994, quando então foram debitados ao caixa da empresa;

- que, como o valor do suposto saldo credor é de R\$ 13.954,10, a comprovação que ora se faz afasta definitivamente a sua existência e, por conseguinte, a irregularidade;


MSR* 19/03/98



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

- que a omissão de receita evidenciada pela diferença não contabilizada, verificada entre os valores de duas notas fiscais de venda e dos respectivos cheques de pagamento, trata-se de equívoco cometido por funcionário do departamento de vendas quando da efetivação dos dois negócios envolvidos nesta questão, conforme oportunamente esclarecido ao Sr. Fiscal, cujos documentos se encontram no processo, e ora são reeditados e anexados, e que poderão ser submetidos a exames mais aprofundados e detalhados, em caso de dúvida dessa instância julgadora;

- que o fato de ter a impugnante sanado a falha posteriormente constatada não deixa dúvidas de que o valor efetivo das operações de venda é o constante das notas fiscais relacionadas pela fiscalização, não havendo que se cogitar de subfaturamento, tampouco de omissão de receita;

- que não faz o menor sentido o tratamento fiscal atribuído à majoração de custos com mercadorias destinadas à revenda, em razão do cômputo de fretes no estoque final e de diminuição do estoque final, pois se o valor dos fretes permaneceram agregados ao valor do estoque final, este foi majorado, implicando em redução do custo, só se admitindo majoração de CMV, em relação a estoque final, se este for reduzido, pois na medida em que ele diminui, aumenta-se o custo das mercadorias vendidas;

- que, ainda que o custo fosse majorado, tratando-se de rubrica contábil cuja movimentação apresenta reflexos em períodos posteriores, a diferença não poderia constituir base de cálculo do imposto, mas sim, ser tratada como postergação de seu pagamento, aplicando-se o tratamento previsto no art. 202 do RIR/94, segundo o qual o que se lança é a diferença de imposto;



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

- que o próprio fiscal afirma que veículos permaneceram em estoque, e considerando-se que a empresa mantém inventário periódico e que a apuração dos custos com mercadorias vendidas observa o sistema PEPS, então, deve-se admitir que os veículos mais velhos serão os primeiros a serem comercializados no próximo período de apuração de resultados;

- que, se houve antecipação de custos, no máximo postergou-se o pagamento do imposto e a sua consequência é que deveria ter sido observada pela fiscalização, jamais eventuais diferenças de custos, como no presente caso, poderia ser tributada integralmente, inclusive porque o E. Primeiro Conselho de Contribuintes já consagrou este entendimento, como nos Acórdãos nº 103-07.361/86 e 103-8.957/89;

- que a declaração do imposto de renda (DIRPJ) já havia sido apresentada, antes do lançamento ora guerreado, e o pleito é no sentido de elidir-se por completo a exigência fiscal também nesta parte, seja em razão da alteração provocada pelo valor dos fretes, ou em face da diminuição de estoque final;

- que as despesas financeiras glosadas por falta de comprovação, no valor de Cr\$ 20.010.440,26, são comprovadas com a colação de toda a documentação comprobatória, hábil e idônea, o que implica a exclusão do respectivo valor do montante tributado;

- que as despesas com escrituras tratam-se de dispêndio necessário à obtenção de financiamento junto ao Banco FIAT S/A (documento anexo), para o que a empresa se viu na contingência de hipotecar imóvel de sua propriedade, decorrendo, então, a lavratura da escritura correspondente, o que gerou as despesas indevidamente glosadas;


MSR*19/03/98





Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

- que as despesas com encargos de financiamentos, glosadas por falta de comprovação, igualmente tratam-se de despesas necessárias à atividade da empresa, que, em razão das dificuldades por que passou no período em questão, teve de se socorrer a diversos financiamentos, o que implicou o pagamento dos encargos pertinentes;

- que a documentação comprobatória constitui-se de débito automático e os extratos bancários dão conta dos referidos dispêndios, mas que a instituição financeira, até o momento, não a atendeu, esperando apresentar tão logo esteja de posse da mesma;

- que, quanto aos bens de natureza permanente cujo valor foi deduzido como despesa, além do valor se situar abaixo do limite que obriga a pessoa jurídica a imobilizá-la, o D. Fiscal autuante não fez prova de que a vida útil do referido bem é superior a um ano, conforme dispõe a legislação tributária;

- que se trata de programa de computador facilmente superável (como foi) em período de tempo curtíssimo, inferior a um ano contado de sua aquisição e instalação, que por isso não pode ser considerado como integrante do ativo permanente, não tendo a fiscalização o direito de impor tal procedimento, mormente se considerado que nada existe de concreto que a autorize afirmar que mencionados bens apresentam as características que impõem sua ativação;

- que, caso se tratasse de bem ativável, deveria ser concedido à impugnante o direito à dedução da depreciação correspondente, não observada nos autos, e se é verdade que o bem deveria ter sido imobilizado, não é menos verdade que se sujeitou à depreciação em razão de seu desgaste, cujas parcelas deveriam compor os ajustes ao lucro líquido pela fiscalização, sob pena de se exigir mais do que o devido, ensejando o enriquecimento sem causa;



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

- que a impugnante, por mais que se esforce, não é capaz de bem entender como a fiscalização chegou ao resultado apontado nos autos, sobre a correção monetária do patrimônio líquido contabilizada incorretamente, porquanto a descrição do fato encontra-se obscura, e isto dificulta a sua defesa;

- que, caso a incorreção tenha-se verificado, verdadeiramente, os efeitos da correção monetária devedora decorrente da correção do patrimônio líquido (conta lucros acumulados), aumentado em razão da glosa em questão, devem ser considerados, nos períodos seguintes a agosto de 1993, quando a apuração da base de cálculo do tributo, pois, com esta glosa, foi aumentado o lucro (lucro oculto), que não foi distribuído (reserva livre), sujeitando-se destarte à correção monetária correspondente, como já decidiu o E. Primeiro Conselho de Contribuintes nos Acórdãos Ac. 101-77.958/88, 77.959/88, 77.966/88, 77.967/88 e 80.329/90;

- que inclusive, quanto aos demais fatos tributados, porquanto o lucro real e resultado de adições, exclusões e compensações efetuadas a partir do lucro líquido, vem pleitear a aplicação desse entendimento (inclusive quanto aos demais itens do lançamento) caso a matéria tributada seja prevalecente;

- que, sendo as alterações nos prejuízos fiscais decorrentes das supostas irregularidades que substanciaram o lançamento tributário, solicita a reversão da glosa na medida em que as infrações forem desconstituídas em razão da presente impugnação;

- que a multa regulamentar aplicada em razão do alegado subfaturamento, pelas razões e provas exibidas com a presente defesa no item correspondente, sem dúvida restará afastada aquela acusação, e por conseguinte, ficará excluída do lançamento;


MSR*19/03/98



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

- que, ainda que permanecesse aquela irregularidade, o que se admite apenas e tão-somente para argumentar, esta multa é inaplicável, porquanto está sendo exigida juntamente com a de lançamento de ofício, no patamar de 300% - qualificada, o que grava pesadamente o ônus tributário;

- que, ou se exige a multa do lançamento de ofício ou então a regulamentar, pois exigir as duas a um só tempo é punir duplamente pela mesma infração, o que é defeso no direito positivo brasileiro.

- que deve ser afastada a multa qualificada exigida sobre o valor do imposto lançado sobre as supostas diferenças das notas fiscais de venda, posto que assim, autuando, a fiscalização considerou que a impugnante praticou crime fiscal, seja de fraude ou de sonegação;

- que, no curso da ação fiscalizadora, foi devidamente esclarecido tratar-se de engano do funcionário da empresa e, como dito alhures, mais tarde corrigido, e que os documentos acostados no presente não deixam dúvidas, sendo a multa aplicada sem qualquer explicação fiscal, sem que tenha havido dolo;

- que, tratando-se de infração de natureza substantiva subjetiva, é mister que o fisco prove a existência da fraude e que foi praticada dolosamente, e emitir-se duas notas fiscais (apenas) durante todo um período de apuração anual de resultados, quando dezenas delas foram emitidas, não autoriza tamanha acusação, que poderá comprometer não só a pessoa jurídica, mas também seus sócios e funcionários, injustamente, pois maiores são os ilícitos cometidos pelos políticos e dirigentes, causando enormes prejuízos aos cofres da União e à sociedade, sem sequer serem molestados, e pergunta se os "religiosos" serão punidos também, ou vai "virar pizza" como nos casos dos "anões do orçamento" e outros mais;


MSR*19/03/98





Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

- que, enquanto isto, empresas estabelecidas nos mais distantes rincões deste país, gerando empregos e tributos, contribuindo para o desenvolvimento através de ingentes esforços de pessoas corajosas e que acreditaram no apoio do próprio governo e nelas investiram todas as suas economias, são desestimuladas e inexoravelmente punidas com as mais pesadas e injustas acusações;

- que não é assim (e diante de um fato tão insignificante em grandeza monetária) que o Brasil será "passado a limpo";

- que, inobstante restar mais que comprovado inexistir, efetivamente, de modo a prejudicar o resultado fiscal, a suposta irregularidade, é incabível a aplicação da multa qualificada, pois não só desgasta, injustamente, as economias da impugnante, mas também (e o que é pior) compromete moralmente a vida pública e empresarial de seus titulares;

- que, em relação aos demais gravames fiscais, pois decorrência do lançamento do imposto de renda pessoa jurídica, remete a impugnante o D. julgador às razões oferecidas acima, para que produzam os efeitos decorrentes do que for decidido em relação ao lançamento do tributo que lhes deu origem;

- por fim, requer o cancelamento da exigência, ainda pelas razões preliminares, ou se não forem acolhidas, melhor sorte não terão os autos de infração, pelas mesmas razões e provas, merecendo o processo ser definitivamente arquivado, postulando, ainda, se necessário, a realização de diligências junto aos livros e documentos fiscais, para esclarecimentos complementares.

Em 27.03.97, através Decisão sob o nº 0.248/97, a autoridade de primeiro grau prolatou a seguinte sentença acerca das exigências e questionamentos da contribuinte e constante da seguinte ementa:


MSF 19/03/98





Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

"I.R PESSOA JURÍDICA/ANOS-CALENDÁRIO 1993 A 1995

**LUCRO REAL
OMISSÃO DE RECEITAS**

Os pagamentos efetuados pela contribuinte com cheques de sua emissão, quando contabilizados primeiramente na conta Caixa pelo seu real valor, mas com o posterior lançamento a débito da conta de Empréstimos e Financiamentos em valor inferior, por si só não caracterizam omissão de receita, se antes não for excluída da conta Caixa esta diferença, para se verificar a existência de saldo credor desta conta.

A falta de contabilização de descontos financeiros, a ocorrência de saldo credor de caixa e a venda de mercadorias sem emissão de notas fiscais caracterizam omissão de receita e sujeitam-se à tributação.

GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS

A dedutibilidade de custos e despesas do resultado da pessoa jurídica condiciona-se ao atendimento dos requisitos previstos na legislação tributária pertinente, devendo a contribuinte observar as regras de escrituração dos fatos contábeis e de apuração do resultado do exercício, para não ferir a legislação fiscal.

AUTUAÇÕES DECORRENTES

PIS/FATURAMENTO

COFINS

IRRF

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

Tratando-se de autuações reflexas, é de se manter o mesmo tratamento dado à autuação principal da pessoa jurídica, dada a íntima relação de causa e efeito.

IMPUGNAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE."

Extrai-se da peça decisória, "ipsis-literis", o diligente texto da autoridade monocrática, acerca da apreciação e julgamento da lide em questão:

As preliminares argüidas pela impugnante trazem discussões semânticas, especialmente sobre o local de lavratura do Auto de Infração, porque foi



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

lavrado à Rua João Pedro de Souza, 1025, sede da Delegacia da Receita Federal em Campo Grande, MS.

O art. 10, "caput", do Decreto 70.235/72, assim determina:

"Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:" (grifou-se)

A expressão "no local da verificação da falta", na lição do processualista Luiz Henrique Barros de Arruda (Processo Administrativo Fiscal, 2ª Edição, ESAF - abril/1994, pág. 45), não significa "o local onde a falta foi praticada", mas sim onde foi constatada, nada impedindo, portanto, que isso ocorra no interior da própria repartição ou em qualquer outro local, conforme o caso.

O Dicionário Aurélio Eletrônico define o verbete *verificar* como: Provar a verdade de, investigar a verdade de, comprovar a exatidão de, confirmar, corroborar.

Igualmente define o verbete *constatar* como: Estabelecer ou consignar a verdade de (um fato), o estado de (uma coisa); comprovar; verificar.

Ao contrário de *verificar* ou *constatar*, dentre outros sentidos, tem-se o verbete *praticar*, que assim é definido: Levar a efeito; fazer, realizar, cometer, executar.

Pelas definições acima transcritas, constata-se que há diferenças substanciais nas definições dos verbos *verificar* ou *constatar* e *praticar*, sendo que a expressão "no local da verificação da falta" significa o lugar onde se comprovou e confirmou a sua ocorrência, podendo ser no interior da repartição, no escritório do contador, ou em qualquer outro local, onde o Auditor Fiscal possa examinar os livros, papéis e documentos da contribuinte conforme o caso.



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

O domicílio fiscal da pessoa jurídica está definido no art. 174 do RIR/94, aqui transcrito por pertinente:

**Art. 174. O domicílio fiscal da pessoa jurídica é (Leis nºs 4.154/62, art. 34, e 5.172/66, art. 127):*

1 - em relação ao imposto de que trata este Livro:

a) quando existir um único estabelecimento, o lugar da situação deste;"

Este domicílio fiscal está vinculado à competência jurisdicional dos órgãos da Secretaria da Receita Federal, para melhor administrar a arrecadação das receitas públicas e controlá-las por área geográfica do país, onde, em cada uma delas, há uma unidade administrativa com delegação de competência da mesma natureza sobre os contribuintes. No presente caso, a impugnante está sujeita à jurisdição da DRF nesta capital e em qualquer parte do território sob sua jurisdição poderá ser lavrado o Auto de Infração. Em qualquer porção do território sob sua jurisdição pode-se entender tratar-se do local de verificação da falta, pois a competência da DRF em Campo Grande/MS estende-se pela maioria do espaço territorial de Mato Grosso do Sul, inclusive o município de domicílio da impugnante, não havendo descontinuidade entre a sua sede e a jurisdição administrativa exercida sobre ela.

A diferença entre os tratamentos fiscais dados nos arts. 10 e 11 do Decreto 70.235/72 está no fato de que os procedimentos previstos no art. 10 tanto podem ser executados no interior da repartição quanto fora desta, enquanto os procedimentos relativos ao art. 11 são executados sempre no interior da repartição, no exercício regular das revisões internas das declarações e informações dos contribuintes. Ressalte-se que o art. 10 do Decreto 70.235/72 não determina que o auto de infração seja lavrado no estabelecimento comercial do contribuinte, mas sim no local onde se verificar a falta, entendendo-se, ia, inclusive, no interior da repartição



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

como bem esclarece o ilustre processualista Luiz Henrique Barros de Arruda na obra anteriormente citada. Seria impossível à autoridade administrativa exercer a sua função fiscalizadora somente no local da prática da infração, pois várias situações impedem tal procedimento como, por exemplo, se a empresa já encerrou suas atividades, mudou-se para outro endereço ou guarda todos os livros e documentos no escritório do contador, etc.

Entende-se que o ato processual foi elaborado por agente capaz, pois foi feito e assinado por Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, no exercício da função que lhe conferem os arts. 950 e seguintes do RIR/94 aprovado pelo Decreto nº 1041, de 11/01/94, e, ao contrário do que insinua a impugnante, seu objeto é lícito e sua forma é a prescrita e não defesa em lei, pois trata-se de uma atividade de Estado, regulamentada pelo Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66), pelo RIR/94 e demais atos normativos, por isso não há como se declarar a nulidade de um ato praticado de conformidade com a legislação vigente.

A forma do ato administrativo praticado está perfeitamente adequada ao seu modelo legal, visto que a elaboração do Auto de Infração não está adstrita ao local de ocorrência do fato gerador das obrigações tributárias, pois este pode ocorrer em vários pontos do país e até do exterior, mas, sobretudo, deve-se observar se a autoridade autuante tem jurisdição administrativa sobre a pessoa jurídica autuada, observado o tributo administrado. No presente caso, a impugnante está sujeita à jurisdição fiscal da DRF de Campo Grande/MS, devendo sujeitar-se à sua autoridade fiscalizadora. Destarte, a lavratura do Auto de Infração fora do estabelecimento comercial da impugnante não caracteriza cerceamento de defesa, até porque nenhuma consequência prática adveio de tal fato que lhe causasse qualquer prejuízo para elaborar a impugnação apresentada.

MSR*19/03/98



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

O princípio do contraditório também foi respeitado, "ab initio", quando o Auditor autuante deu ciência à impugnante do procedimento fiscal, conforme Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 01/02), solicitando os livros comerciais e fiscais, papéis e documentos da sua contabilidade. A partir daí, foram feitas várias intimações à impugnante solicitando-lhe informações indispensáveis à elucidação e à comprovação dos fatos examinados, a exemplo das intimações constantes às fls. 05/06, 07/08, 10, 11/12 e 18, tendo a impugnante oportunidade de fazer os seus esclarecimentos através das correspondências de fls. 13/14 e 19 e apresentar os documentos de fls. 15/17. Após a conclusão da fiscalização foi a impugnante autuada, sendo-lhe concedido o prazo de 30 (trinta) dias para pagamento do crédito tributário lançado ou apresentar impugnação. Através da impugnação, a contribuinte pode exercer todo o seu direito de defesa, fazendo prova de tudo que alega não ter havido oportunidade para se fazer entender pela fiscalização ou que possa elidir o ilícito fiscal que lhe foi imputado. Desta forma, não se verifica a figura do cerceamento do direito ao contraditório, pois tanto o Auditor autuante quanto a impugnante tiveram as mesmas oportunidades de participação nos atos do procedimento fiscal, como provam as intimações e as respostas da impugnante aqui mencionadas, que não esclareceu nem comprovou como teria sido cerceado o seu direito de defesa.

No lançamento de ofício em tela não houve a manifestação de que haja uma relação de força do Estado em desfavor da autuada, visto que foi estabelecido o contraditório, princípio que tem a função moderadora da relação Estado-contribuinte, pelo fato de que a impugnante teve igual oportunidade de participar de todos os atos do procedimento fiscal, vindo a ser autuada somente após a fiscalização concluir que se esgotaram os esforços administrativos para continuar intimando a contribuinte sem que esta tivesse esclarecimentos suficientes para elidir as infrações apuradas na sua escrituração. Não há o alegado vício prejudicial e de maculação do processo, inclusive de forma, e por consequência, não há que se falar em nulidade do procedimento.



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

A penalidade aplicável de que trata o art. 142 do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66) não necessita de uma autorização expressa da autoridade julgadora para o seu lançamento porque, no processo administrativo fiscal, há a possibilidade da concordância do contribuinte e conseqüente dispensa do julgamento, o que culmina com a automática incidência da penalidade implicitamente proposta e aplicada no Auto de Infração. A automática aplicação da multa possibilita à contribuinte examinar, de imediato, se as irregularidades apuradas pela fiscalização ensejam a incidência daquela penalidade ou não e, concordando com o lançamento, providenciar o seu pagamento, sabendo, desde logo, o seu quantum. No momento em que a intimação permite à contribuinte impugnar o lançamento, inclusive a própria penalidade, conseqüentemente suspende-se a exigência da multa até a decisão final do julgamento. Daí porque o inciso IV do art. 10 do Decreto 70.235/72 determina que o auto de infração conterá obrigatoriamente a disposição legal infringida e a penalidade aplicável (grifou-se). Este procedimento não constitui qualquer prejuízo à contribuinte e muito menos arbitrariedade, pois a autoridade administrativa apenas cumpriu a determinação regulamentar, prevista no mencionado decreto.

A diferença entre propor e aplicar, na situação prevista no dispositivo acima guerreado, não significa que a autoridade administrativa tenha que previamente submeter atividade de lançamento à autoridade julgadora, para que esta última julgue a conveniência e a oportunidade para aplicação da multa cabível ao fato concreto. O lançamento da multa juntamente com o tributo e seus acréscimos legais cabíveis contém, em si mesmo, a proposta de sua aplicação ao ilícito fiscal apurado no procedimento, cabendo à contribuinte o contraditório e amplo direito de defesa, podendo trazer, na impugnação, todos os elementos de prova que possam elidir o auto de infração. Não se vislumbra nesta forma de proceder qualquer prejuízo da contribuinte, que mais uma vez apenas alega sem, entretanto, demonstrar de fato como foi prejudicada.



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

Face ao exposto, julgam-se improcedentes as preliminares argüidas, visto que os argumentos trazidos na peça impugnatória não demonstram o cerceamento de defesa.

Cientificada da decisão, em 08.04.97, com aposição de sua assinatura às fls. 575, irresignada, interpôs, em 07.05.97, recurso a este Colegiado, reproduzindo os mesmos questionamentos inseridos em sua peça vestibular, tanto quanto às preliminares como em relação às questões de mérito. Aduz, entretanto, às fls. 592, questionamentos mais amplos e que será tema de abordagem quando do voto do relator.

Ouvida a Procuradoria da Fazenda Nacional, esta apresenta as suas contra-razões, minudentes, fls. 612/613, propugnando pela manutenção integral da decisão recorrida.

É o relatório.



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

VOTO

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator

Conheço do recurso por ser tempestivo.

A. PRELIMINARES DE NULIDADE

a) Lavratura do Auto de Infração fora do local de Verificação das faltas.

A irresignação basilar, no que pertine, da recorrente, centra-se no fato de o auto de infração ter sido lavrado no domicílio da Delegacia da Receita Federal, em Campo Grande/MS. Assinala não se tratar de notificação de lançamento suplementar prevista no artigo 11 do Decreto nº 70.235/72.

Entende a recorrente, que o auto de infração assim lavrado, cerceou o direito de defesa da Pessoa Jurídica autuada.

Não merece reparos a decisão monocrática neste mister. Creio desnecessário reproduzir as razões minuciosas e exaustivamente expostas por aquela autoridade acerca do presente pleito.

Aduzo, tão-somente que, "local da verificação da falta" não pressupõe, literalmente, o espaço físico onde se encontra o estabelecimento da empresa. Imaginemos, v.g., uma empresa com inúmeras filiais nos diversos estados do país. Consideremos que a fiscalização, presente no estabelecimento matriz, detecte, em todas as suas filiais, omissão de estoques, a partir dos Livros de Inventário, de Entradas e Saídas de mercadorias e documentos correlativos desses atos negociais



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

de posse do estabelecimento-sede. A julgar pela tese esposada pela recorrente, cada auto de infração deveria ser formalizado no domicílio das unidades filiais - locais efetivos onde se registraram as insuficiências. Improvável seja esta a melhor interpretação da oração em foco.

Ainda que se possa vislumbrar algum vício na lavratura do auto de infração, aquele não o inquinou, na medida em que o contraditório e a ampla defesa não foram comprometidos e nem mesmo influenciou na solução que o litígio possa encerrar. Não houve, por derradeiro, quaisquer prejuízos ao sujeito passivo, mesmo porque não se configuraram quaisquer ofensas ao artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, com as modificações introduzidas pela Lei nº 8.748/93, concludo.

Isto posto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

b) Da aplicação das penalidades

Após citar a íntegra do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), assevera descaber à autoridade administrativa, na dicção do precitado artigo, *aplicar a penalidade, mas sim, propor a sua aplicação.*

A matéria sob este condão não se insere no conceito de questão preliminar (artigo 560 do CPC e artigo 28 do Decreto nº 70.235/72 - redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93) por não traduzir, se acolhida, nulidade processual. Entretanto, impende enfrentá-la, face reiterada manifestação da recorrente, a despeito das perorações da peça decisória, porém, em sede pertinente.

Isto posto, face ao descrito, rejeito a matéria como preliminar argüida.

B. QUANTO AO MÉRITO



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

Em relação ao Imposto Renda Pessoa Jurídica

1. OMISSÃO RECEITAS
RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS

Falta de contabilização de descontos financeiros obtidos junto ao fornecedor Fiat Automóveis S.A., no valor de R\$ 1.436,11, no mês de setembro de 1994.

A autoridade de primeiro grau manteve a exigência, ao perceber, nos documentos de transferências de valores e dados (fls. 111, c/c os valores registrados às fls. 112), anotação dos descontos obtidos, coincidentes em datas e valores assinalados no lançamento fiscal.

A recorrente, em síntese, assevera não ter ficado claro a proveniência de tais valores. Afirma que os documentos (notas fiscais sob os números 948339 e 948292), importam em valores respectivamente díspares, ou seja, diversos dos que serviram de base ao lançamento.

Não vejo como reparar a decisão singular. Não se trata aqui compulsar os valores das notas fiscais, em seus montantes globais, mas sim, os descontos hauridos, efetivamente, pela recorrente, na liquidação dos respectivos títulos. Não há dúvidas quanto aos valores renunciados pelo credor, em forma de descontos obtidos, relativamente à 4ª parcela da operação FLOOR -PLAN (FIAT), mesmo porque caracterizada no próprio documento de fls. 111.

Face ao exposto, nego provimento ao recurso pertinente a este item.

2. OMISSÃO DE RECEITAS



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

SALDO CREDOR DE CAIXA

A acusação fiscal se estriba no fato de as faturas de emissão da recorrente e sob os nºs 236/4 e 3148 terem sido, efetivamente recebidas, em 17.10.94 (fls. 114) e 07.10.94 (fls. 115) e não em setembro/94, conforme consta do lançamento contábil sob o nº 220, de 30.09.94. Excluídas, pois, do mês impróprio a que se referem os lançamentos, emerge saldo credor de caixa, no montante de R\$ 13.954,10.

A autoridade administrativa singular, manteve integralmente a exigência, pois constatou, a partir de anotações da própria recorrente nos títulos de crédito, dando conta da data efetiva do recebimento dos valores relativamente às duplicatas referenciadas. Corrobora a sua decisão, o fato de a própria recorrente ter anexado aos autos, extratos bancários do Bradesco (fls. 478) a título de comprovação de despesas bancárias, demonstrando que, em 17.10.94, consta lançamento de depósito bancário oriundo de outra agência do mesmo banco, no valor de R\$ 11.378,00, coincidentemente com o saldo devedor da cliente Marisa dos Santos Arbito.

A recorrente, em sua defesa, traz à colagem, declarações firmadas pelos compradores, Sebastião Lázaro da Silva (fls. 398) e Marisa dos Santos Arbita (fls. 399), textualmente afirmando que as liquidações ocorreram, em dinheiro e no vencimento, ou seja, em 23.09.94.

Trata-se de tributação com base em presunção relativa, cabendo ao contribuinte demonstrar, à saciedade, a inocorrência do procedimento fiscal.

Compulsando às fls. 115, lê-se no título de nº 3148, emitido em 23.09.94, tendo como sacado a Sra. Marisa dos Santos Arbita, vencimento c/ apresentação, anotações manuais da lavra da recorrente, onde se acha registrado:



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

pagamento parcial de 10.000,00 em 05.10 - Desconto de 122,00 e saldo de 11.378,00
- pg. Bradesco - 17.10.

Por outro lado, conforme assinalado pela autoridade *a quo*, às fls. 479 encontra-se lançamento bancário, em 17.10.94, a crédito da recorrente, de importância equivalente a R\$ 11.378,00.

A despeito da declaração firmada, via fax, da cliente em referência, estou convencido da fragilidade deste documento para derruir a pretensão do fisco, mesmo porque - ambos, de textos coincidentes. Melhor sorte colheria a recorrente se demonstrasse, de forma absoluta como se requer, onde os recursos havidos, em setembro de 1994, foram aplicados, similarmente infirmando, de forma convincente, as anotações de sua autoria no documento de crédito em questão.

Quanto ao título sob o nº 236/4, no valor líquido de R\$ 4.500,00, de fls. 116, tendo como sacado o Sr. Sebastião Lázaro da Silva, resta incontroverso o lançamento fiscal. Às fls. 116, em local próprio, destaca-se a comprovação do recebimento da duplicata, em 07.10.94, ao reverso do vencimento em 28.09.94.

Estou convencido, igualmente, da tenuidade dos argumentos contrários, quando outros, fundados em elementos robustos, devessem povoar a peça recursal da recorrente e afastar, de forma indubitosa, os argumentos expendidos pela autoridade monocrática como embasamento à manutenção da peça impositiva.

3. OMISSÃO DE RECEITAS

PAGAMENTOS EFETUADOS COM RECURSOS ESTRANHOS À CONTABILIDADE



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

Matéria contemplada no Processo Administrativo Fiscal sob o nº 10140.000228/95-48. Por este fato, este item, aqui, não será objeto de apreciação.

4. OMISSÃO DE RECEITAS

EMISSÃO DE NOTA FISCAL EM VALOR INFERIOR AO FATURAMENTO

O valor exigível centra-se no fato de a contribuinte, como contraprestação, ter recebido cheques de clientes em valores superiores aos constantes das notas fiscais de fls. 149/158 (nºs 6274, de 06.09.94 e 6326, de 13.09.94) respectivamente, por vendas de veículos, conforme descrição às fls. 29.

Em razões impugnatórias reproduzidas insertas em sua peça recursal, alega a contribuinte tratar-se de equívocos cometidos por funcionários, já que a irregularidade se cingiu a dois eventos em meio a inúmeras operações mercantis praticadas com regularidade pela empresa. Alega, também, em sua defesa, que as falhas já foram devidamente sanadas, conforme atestam os documentos de fls. 144/155, onde se acham consignadas as devoluções das importâncias indevidamente recebidas, aos seus clientes.

A autoridade monocrática manteve a exigência, argumentando que a devolução do "ágio", *a posteriori*, (20.12.94), não elide a imposição tributária, pois esta foi cometida no momento da efetivação da operação comercial. Além disso, acrescenta aquela autoridade, que era dispensável representação da Promotoria de Justiça, suprimindo-a, tão-somente, nota fiscal complementar ou mesmo uma nota de correção de documento fiscal. Agrega, ainda, a autoridade *a quo* que, indevidamente, o ágio devolvido (fls. 152 e 468) o foi a título de despesas administrativas, reduzindo o resultado do exercício. Entretanto, com o presente lançamento, restabeleceu-se contabilmente o valor final recebido, restando, ainda, R\$ 300,00, relativamente à



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

devolução do ágio à cliente Sra. Eliazith Martins de Souza, não glosados pela fiscalização. Quanto à devolução do ágio ao Sr. Sivaldo Alves da Silva, no montante de R\$ 2.400,00, não há notícia de sua contabilização como despesa administrativa.

Como se vê pelos documentos acostados, a devolução dos numerários percebidos e não contabilizados, a título de "ágio", implementou-se por ação da Promotoria de Justiça do Estado do Mato Grosso do Sul, afastando-se, desde já, quaisquer atitudes de iniciativa da recorrente, nesta direção.

Creio não remanescerem dúvidas acerca deste cometimento ilícito, mercê da profusão de provas acostadas ao processo.

Restou provado, similarmente, que as devoluções cristalizaram-se ao longo da ação fiscal, antes mesmo de sua conclusão, em 13.12.95, deste modo distante de se traduzir, tal cometimento, em ação espontânea da contribuinte.

A devolução de parte do sobre-preço, foi contabilizada como despesa administrativa, não demonstrando o fisco, ao reverso, ter sido ela adicionado ao lucro real do período, face a sua indedutibilidade.

Entrementes, como inferência lógica, se o diferencial não fora contabilizado, como receita de vendas, presume-se que tais valores beneficiaram os seus sócios, ao abrigo do "caixa dois", a despeito da contabilização do numerário devolvido, seja a que título for, mesmo porque com disponibilidades (não estranhas) sob a égide do giro operacional contabilmente, por ela, escriturado. Subsiste, desta forma, a omissão de receita operacional.

O enquadramento legal arrimado nos artigos 197, § único; 225, 226, 227, 195 - inciso II e 230 - todos do RIR/94, emprestam validade ao lançamento.



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

Constata-se, ainda, pelo Termo de Verificação Fiscal (fls. 29 e 30), a não imposição de multa de ofício, objeto de lançamento segregado sob o manto do item 11 (onze). Em sede própria, apreciaremos a imposição da penalidade com supedâneo nos artigos 1º a 4º da Lei nº 8.846/94.

Desta infração defluiu representação fiscal para fins penais, contida no Processo nº 10176.000725/95 - 39.I.

Face ao exposto, nego provimento ao recurso concernente a este item.

5. CUSTO DOS BENS VENDIDOS SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUE FINAL

Das fls. 30, lê-se a seguinte acusação fiscal: Majoração indevida de custos em função de subavaliação do estoque final de veículos, no mês de novembro de 1994, apurado conforme planilha de fls. 106, no vr. de R\$ 45.812,95.

Contesta, a recorrente, a imposição, sob o condão de majoração de custos, com tributação no próprio período, tendo em vista que, em ocorrendo, os seus reflexos tributários devem se revestir em postergação de imposto, aplicando-se-lhe o tratamento previsto no artigo 202 do RIR/94, segundo o qual o que se lança é a diferença de imposto.

A autoridade julgadora singular, manteve a exigência em seus valores originários, argüindo, em síntese que, no presente caso, houve uma antecipação de custos cujo reflexo no período posterior foi a redução do valor do prejuízo, ou seja, houve uma diminuição de prejuízo fiscal com lucro ainda não tributado. Se não fosse lançado o imposto correspondente às infrações apuradas, estar-se-ia compensando



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

prejuízo fiscal com o imposto de renda devido e não pago sobre o lucro real apurado em período - base anterior.

Sobre a invocação do artigo 202 do RIR/94, este refere-se aos casos de falsificação, material ou ideológica da escrituração e seus comprovantes, ou de demonstração financeira, não se lhe aplicando, aqui, os seus postulados.

Não merece reparos a decisão de primeiro grau. Trata-se, evidentemente, de postergação de pagamento do imposto, por subavaliação dos estoques finais. A empresa, conforme suas alegações, utiliza-se do método de custeamento permanente (PEPS), donde se conclui que, as primeiras aquisições, são baixadas, igualmente, em primeiro lugar. No caso presente, as últimas aquisições de veículos foram registradas em valor inferior aos constantes das notas de compras, intumescendo, desta forma, o Custo de Mercadorias Vendidas no período. Certo que, este procedimento, implica em redução do CMV no exercício seguinte, compensando, em parte, a redução do lucro tributário do período inicial.

Entretanto a recorrente, nos períodos subsequentes, não apurou imposto e, igualmente, contribuição social, face existência de prejuízos fiscais reiterados. Neste caso, os lançamentos do IRPJ e da Contribuição Social hão de contemplar toda a base tributável apurada no período-base em tela, tendo em vista que, segundo a legislação de regência, as perdas posteriores não podem compensar ganhos anteriores.

Face ao descrito, nego provimento ao recurso relativamente a este item.

6. CUSTO DOS BENS VENDIDOS

GLOSA DE CUSTOS



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

a) - Fretes nos Estoques

Aqui, como no item anterior, a acusação se refere a custo de mercadorias vendidas majorado, desta feita, por não incorporação dos desembolsos de fretes relativos ao transporte de veículos adquiridos e mantidos no estoque da empresa, fls. 108. A empresa, consoante a acusação fiscal, lançou tais dispêndios diretamente à conta custo de vendas, nos períodos de 01/94 a 07/94.

Declino-me de comentários prolongados acerca deste item para não incorrer em perífrases, considerando reproduzidas nesta, as mesmas apreciações do item r. alinhado, mesmo porque réplica daquele.

b) - Custo Indevido

Durante o mês de dezembro de 1994, registrou na conta Custo das Vendas - Veículos Novos de Passageiros (conta nº 419.7), a importância de R\$ 222.060,11, reduzindo, indevidamente, o Lucro Bruto, em R\$ 86.291,33.

A matéria, conquanto não tenha sido contestada de forma frontal, não prescinde de contraprovas indutoras que possam alterar as conclusões do relator.

Procuro e não as vejo nos autos do presente processo.

Voto no sentido de negar provimento ao recurso sob o manto deste item e das alíneas r. expostas.

7. CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS
CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADOS



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

Sob esta égide, figuram três distintas acusações fáticas. Visando melhor compreensão da matéria, tratá-las-ei em tópicos, compartimentando-as consoante os seus fatos geradores e descrições fiscais:

a) A exigência tributária relativamente ao mês-calendário de 04/94, no montante de CR\$ 20.010.440,26, revela inexistência de comprovação das despesas financeiras - Atualização Monetária Passiva, conforme lançamento nº 41 (Livro Razão) e página nº 027 (Livro Diário), com os documentos de fls. 244/251.

Em sua impugnação, de fls. 391, afirma a contribuinte ter trazido, nesta fase, à colação, toda a documentação comprobatória (fls. 403/462).

A autoridade de instância singular manteve as exigências por entender não comprovadas as respectivas despesas, máxime porque os elementos trazidos pela autuada são os mesmos carregados ao processo pelo agente fiscal. Inobstante, assinala que, na parte superior dos comprovantes de depósito para crédito do Banco FIAT S/A, há anotações à caneta feitas pela própria contribuinte e que denotam pagamento de juros, cujo total, aproxima-se do valor contabilizado (fls. 251) sob este título, mas refutados pela fiscalização como despesas financeiras. Porém, é necessário que seja demonstrado e comprovado, para cada depósito, o cálculo do valor dos juros, confrontados com os valores das notas fiscais de aquisição e contratos de financiamentos para que se possa aceitar, como provados, os dispêndios respectivos.

Não há como se opor a decisão *a quo*. A presente tributação não prescinde de provas irrefutáveis que, segundo se infere, de fácil obtenção, mesmo porque se trata de operações realizadas com o Banco FIAT S/A e revendedora de veículos de nome congênere. Creio que o contrato de financiamento seria elemento único para corroborar a pretensão da recorrente. Os documentos acostados pela



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

empresa não inovam o ente probante produzido pelo fisco. As anotações da própria contribuinte nas TVDs. (Transferência de Valores e Dados), sem qualquer outro elemento que lhe possa emprestar segurança e confiabilidade, afastam o acatamento da pretensão insurgida. No tocante ao seu pleito de, em diligência fiscal, aferir-se os valores dos encargos, creio desnecessário. mesmo porque à empresa caberia demonstrar, suprimindo a ausência documental, a incorreção da ilação das autoridades fiscais.

Assente, nego provimento ao recurso no que se refere a este item.

b) A acusação fiscal consubstanciada na descrição de fls. 32, denota que Despesas Administrativas - Impostos e Taxas, relativas às despesas de escritura e registro de imóveis, em 30.09.94, conforme lançamento nº 41 (Livro Razão) e pág. nº 027 (Livro Diário), no valor de CR\$ 21.612.392,57, não são inerentes às atividades da empresa, face, no mesmo período, não ter havido qualquer registro de bens imóveis no patrimônio da empresa.

A peça impugnatória reproduzida na peça recursal, contesta a imposição, alegando que tal dispêndio repousa no fato de a empresa ter hipotecado imóvel de sua propriedade com o fito de obter financiamento junto ao Banco Fiat S/A. Decorre, pois, de lavratura da escritura do imóvel com as despesas inerentes à operação.

Compulsando os elementos constantes de fls. 254, 255, 489, 544 e 549, entendeu a autoridade monocrática que as despesas a que se alude, não têm qualquer relação com a Escritura Pública apresentada em resposta à intimação da DRJ, tendo em vista, basicamente, as incongruências de datas dos eventos e ausência, no recibo, do tipo de registro implementado.


MSR 19/03/98





Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

Não procede a alegação da recorrente, às fls. 593, ao asseverar incabível a glosa, sob o argumento de que a escritura fora registrada alguns dias depois, nada impedindo, por outro lado, que o recibo seja datado *"de bem depois."* *"Ora, será que foi verificada a possibilidade de se tratar de outro recibo, emitido em razão de eventual extravio do original"*, pondera a recorrente.

Sendo o pagamento, à vista, de tais custas, o recibo realmente é o instrumento hábil para comprovação de dispêndios deste matiz. O recibo a que se alude (fls. 254), no valor de R\$ 1.500,00, sob o número seqüencial 3357, foi datado de 01.09.94, enquanto o evento a que a recorrente se reporta (escritura pública), consumado em 24.01.94; o seu registro, em 08.02.94 (fls. 544/549).

Face as divergências de datas, não com defasagem de alguns dias, *máxime* porque o foco causal dista, aproximadamente, sete meses da quitação, e não o inverso, estou crível que o assunto deva ser remetido à possível esfera de extravio do ente em voga e nova emissão substitutiva do referido recibo. Ocorre que, se numerado seqüencialmente, o beneficiário, sujeito à tributação mensal (*camê-leão*), acautelar-se-ia, apondo, no documento em referência, inscrições configuradoras de segunda via. Porém, isto não ocorreu. Improvável a assertiva, mesmo porque não provada de forma cabal e exhaustiva, nego provimento à questão suscitada, neste mister.

c) Por derradeiro, a peça acusatória noticia a glosa de despesas administrativas e financeiras, por inexistência de comprovação. Arrima-se o fisco nos lançamentos sob os nºs 227 e 008, páginas 084 e 080, respectivamente, dos Livros Razão e Diário, sob as rubricas DESPESAS ADMINISTRATIVAS (Conta 506.1) e DESPESAS FINANCEIRAS (Conta 608.4).



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

Em sua peça recursal (fls. 593), alega a contribuinte não ter obtido os elementos comprobatórios junto às instituições financeiras para apresentação a este Conselho. Remete, entretanto, o seu pleito, às ponderações retroelencadas e constantes da alínea "a" acima notada.

Mantido o feito fiscal pela autoridade monocrática, dela não divirjo, mormente por não restar comprovado, com documentos hábeis e idôneos, a caracterização de tais dispêndios.

Recurso, no que pertine, negado.

**8. CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS
BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO
CUSTOS/DESPESAS**

Contabilização indevida como DESPESAS ADMINISTRATIVAS - Manutenção e Conservação (conta nº 536.3), de programa e equipamentos para utilização em sistema de computação, conf. nota fiscal nº 145, de 23.08.94.

A discordância da contribuinte quanto à imposição, reside no fato de a autoridade julgadora singular não ter admitido o pleito de se contemplar a amortização das peças ativadas, de ofício.

É da índole jurisprudencial desta Câmara, o reconhecimento dos encargos de depreciação, mesmo nos casos de lançamento de ofício.

Isto posto, remeto à autoridade administrativa executora do presente Acórdão, a contemplação dos cálculos de depreciação e amortização, respectivamente, dos equipamentos (hardware) e programas (software).



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

Face ao exposto, dou provimento parcial ao recurso, sob este manto.

9. CORREÇÃO MONETÁRIA

DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA

Despesa indevida de correção monetária, no mês de agosto de 1993, caracterizado pela utilização de indexador no cálculo da correção das contas Capital Social e Reserva de Capital, conforme demonstrado às fls. 109. Trata-se de correção monetária calculada sobre o capital não integralizado no vr. de CR\$ 580.000,00 (fls. 262).

Após considerar que o feito fiscal padece de obscuridade quanto à sua descrição, pleiteia o reconhecimento da reserva oculta do patrimônio líquido que se forma nos meses calendários subsequentes, face ao aumento do lucro oculto, não distribuído (reserva livre), sujeitando-se este, destarte, à correção monetária.

A decisão do julgador singular ateve-se em explicitar, de forma diligente e didática, as razões da exigência tributária, espancando, a partir daí, quaisquer outras conclusões distanciadas do centro nuclear da tributação.

Trata-se, evidentemente, ainda que não bem caracterizado no relato fiscal, de correção monetária indevida da conta Capital a Integralizar e, por via de consequência, de sua absorção pela conta Reserva de Capital, que abarcou a correção monetária indevida daquela, com reflexos consequentes redutores no lucro líquido do exercício. Dos autos é possível extrair tal inferência, mormente pela explicitação dos cálculos, às fls. 108, c/c o Razão Auxiliar em Ufir (fls. 263/264). Note-se que a conta de matiz redutor do Patrimônio Líquido ou do Ativo Circulante, fora corrigida desde 30.06.91, a despeito de não ter sido cristalizada a integralização,


MSR*19/03/98





Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

como provam, o Balanço encerrado em 31.08.93 (fls. 298) e a Declaração de Rendimentos (fls. 289).

A reserva oculta, que consiste no diferencial da base de cálculo e a provisão do Imposto Renda, alojando-se na conta Lucros acumulados do Patrimônio Líquido e suscetível de correção monetária nos períodos subsequentes, é matéria ponderável e acatada por esse Colegiado, quando presentes os elementos indispensáveis à sua contemplação. Insubsiste, entretanto, quando a imputação não se deu em cascata, com supervenientes lançamentos, sob este condão, nos períodos subsequentes.

É de se notar, igualmente, que no período imediatamente seguinte, tal cometimento não se reproduziu, porém, ao reverso, a correção indevida do período inicial não fora descontada. Fato que afasta, também, a postergação de imposto.

Face ao exposto, nego provimento ao questionamento recursal.

10. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS REGIME DE COMPENSAÇÃO

Compensação indevida de prejuízos fiscais apurados, tendo em vista as compensações e reversões dos prejuízos após o lançamento das infrações retroelencadas.

Mantidos os lançamentos tributários (Itens 1 a 9) e, em não havendo questionamento específico quanto aos valores apurados pelo fisco, mantenho a tributação em apreço.

11. MULTA REGULAMENTAR NÃO PASSÍVEL DE REDUÇÃO



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL

O lançamento fiscal está caracterizado, às fls. 34/35, pela aplicação da penalidade de 300% sobre os eventos já descritos em "4" (fls. 28/30), no montante equivalente a R\$ 13.836,24 e com fulcros nos artigos 1º a 4º da Lei nº 8.846/94, combinado com o artigo 4º da Lei nº 9.064/95.

Entretanto, com o advento da Lei nº 9.532, de 10.12.97 (D.O.U. de 11.12.97), em seu artigo 82, inciso I, alínea "m", os artigos 3º e 4º da Lei nº 8.846, de 21.01.1994, foram revogados e perderam a sua eficácia a partir da data da publicação daquela Lei.

Por força, entretantes, do *caput* do artigo 106 e seu inciso II, alínea "a" (Lei nº 5.172, de 25.10.66) - CTN, o dispositivo legal em comento *aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando deixe de defini-lo como infração.*

Isto posto, dou provimento ao recurso no que pertine à penalidade r. exposta.

DA APLICAÇÃO DA PENALIDADE

Retomemos o tema, desta feita, em sede própria.

Não vejo como acatar a irresignação da recorrente.

Induvidosamente cabe à autoridade administrativa, *propor a aplicação da penalidade cabível.*



Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

A par da minuciosa exposição da autoridade de primeiro grau acerca do tema, válida e elucidativa, entendo que a sua não referência no auto de infração, impossibilitaria, ao recorrente, defender-se, *máxime* no campo judicial e, principalmente penal, quando for o caso, face as multifacetadas penalidades que povoam a nossa legislação tributária ao longo dos anos-fiscais.

A sua presença, pois, no auto de infração, deve ser entendida como uma proposição sancionatória, obviamente com explicitação de seu percentual, pelas razões expostas.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Matéria já apreciada e julgada pela autoridade monocrática, convolvando-a de 100% para 75%.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE

Face ao nexo de causa e efeito, há de se manter, de forma incólume, consideradas as matérias em grau de recurso "ex officio", as tributações das Contribuições Sociais (PIS/FATURAMENTO, CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS e IMPOSTO RENDA RETIDO NA FONTE).

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/ O LUCRO

Face à correlação desta contribuição com o tributo principal, há de se ajustá-la consoante o decidido às fls. 34 deste Acórdão - item "8" do auto de infração, face ao reconhecimento dos encargos de depreciação e amortização devidos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

39

Processo nº : 13163.000049/97-66
Acórdão nº : 103-19.276

CONCLUSÃO

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir a exigência da importância de R\$ 13.836,24, a título de multa por falta de emissão de documentos fiscais, incidente no mês de setembro do ano-calendário de 1994. Que se reconheça os efeitos da depreciação e amortização sob a ótica do item "8 " das exigências fiscais; que se ajuste, em decorrência, a exigência da Contribuição Social s/ o Lucro - mês de agosto de 1994, face ao decidido.

Sala de Sessões - DF, em 18 de março de 1998

NEICYR DE ALMEIDA