

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nr. 13558/000.268/92-05
Sessão de : 20 de outubro de 1994 ACORDAO Nr. 103-15.527
Recurso nr: 105.027 - IRPJ - EXS: 1989 e 1991
Recorrente : ODUQUE VEICULOS E TRATORES AGRICOLAS LTDA
Recorrida : DRF EM VITORIA DA CONQUISTA - BA
ACAS

Omissão de Receita - Passivo Fictício. A manutenção no passivo de obrigações já pagas autoriza a presunção de omissão de receitas, dado que não provada a improcedência da presunção pela Contribuinte.

Subavaliação de Custos - detectada em confronto com os lançamentos nos livros fiscais, acarreta o recolhimento da diferença expurgada.

Lucro Arbitrado - constatada a imprestabilidade de escrita regular feito dentro dos dispositivos da Lei comercial e Fiscal, é autorizado o arbitramento de lucro.

Compensação de Prejuízos - O arbitramento do lucro anula o prejuízo fiscal que não pode ser compensado em outros exercícios.

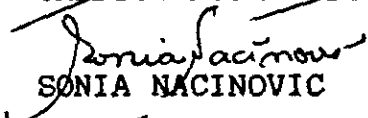
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ODUQUE VEICULOS E TRATORES AGRICOLAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

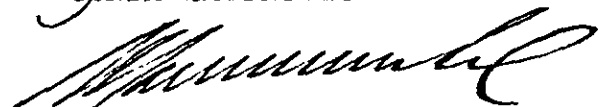
Sala das Sessões, em 20 de outubro de 1994


CANDIDO RODRIGUES NEUBER

- PRESIDENTE


SONIA NACINOVIC

- RELATORA

VISTO EM 
SESSAO DE: 23 JUN 1995 FRANCISCO JOAQUIM DE SOUSA NETO

- PROCURADOR DA FA
ZENDA NACIONAL



Processo nr. 13558/000.268/92-05

Acórdão nr. 103-15.527

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CESAR ANTONIO MOREIRA, RUBENS MACHADO DA SILVA (SUPLENTE CONVOCADO), VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE e SONIA MACINOVIC. AUSENTES OS CONSELHEIROS CLOVIS ARMANDO LEMOS CARNEIRO e EDVALDO PEREIRA DE BRITO.



Processo nr. 13558/000.268/92-05

Recurso nr: 105.027

Acórdão nr. 103-15.527

Recorrente : ODUQUE VEICULOS E TRATORES AGRICOLAS LTDA

R E L A T O R I O

ODUQUE VEICULOS E TRATORES AGRICOLAS LTDA, já qualificada nos autos, recorre a este Conselho de decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Vitória da Conquista (BA) que julgou procedente a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração de fls. 05/09 no qual lhe é exigido o crédito tributário de 128.129,38 UFIR a título de imposto de renda pessoa jurídica e acréscimos legais cabíveis, relativamente aos exercícios de 1989, 1990 e 1991.

2. A exigência tributável diz respeito às seguintes rubricas, como abaixo se expõe:

2.1 - omissão de receita caracterizada pela existência de "passivo fictício. Cr\$ 341.164,85 - Exercício de 1991;

2.2 - omissão de receita constatada através a subavaliação do custo de mercadorias vendidas, conforme demonstrativo anexo ao processo. Cr\$ 456.689,00 - Exercício de 1990;

2.3 - omissão de receita evidenciada pelo pagamento de obrigações em valor maior que o saldo registrado ("passivo oculto"), conforme demonstrado nos autos. Cr\$ 1.283.221,20 - Exercício de 1991;

2.4 - glosa de despesa com depreciação realizada sobre construção em andamento, vez que o bem não sofre qualquer desgaste até sua conclusão. NCz\$ 260,52 - Exercício de 1990 e
Cr\$ 36.089,43 - Exercício de 1991;

2.5 - correção monetária indevida em decorrência de glosa de depreciação calculada sobre construção em andamento, apuran-



Processo nr. 13558/000.268/92-05
Acórdão nr. 103-15.527

do-se um lucro líquido a menor no exercício. NCz\$ 1.194,17 - Exercício de 1990 e Cr\$ 47.449,90 - Exercício de 1991;

2.6 - compensação indevida de prejuízo fiscal do exercício de 1989, ano-base 1988, vez que naquele exercício a contribuinte teve seu lucro arbitrado, portanto, impedida de apurar prejuízo.

CZ\$ 613.063,36 - Exercício de 1990 e
Cr\$ 20.335.422,00 - Exercício de 1991;

2.7 - lucro arbitrado em decorrência da desclassificação da escrita fiscal em virtude da escrituração irregular do livro Diário - folhas em branco, não obediência à ordem cronológica, no balanço patrimonial consta valor negativo no ativo realizável, não coincidência de impostos e taxas a recolher entre o balanço e a declaração de rendimentos - além dos custos das mercadorias não se apresentarem em consonância com os apurados pela fiscalização nos anos-base de 1988 e 1989 (conforme detalhado no termo de fls. 113/114). Cz\$ 157.060.663,95 - Exercício de 1989.

3. A contribuinte apresenta a impugnação de fls. 118/131, tempestivamente, bem como os documentos de fls. 132/186, donde, alinhando suas razões de defesa, diz que:

- as folhas em branco do livro Diário, em número de duas, encontra-se uma sem numeração e a outra (fls. 01) foi utilizada para o termo de abertura, esclarecendo, ainda, ter ocorrido erro de digitação quanto a alguns lançamentos, fato esse esclarecido e comprovado conforme documentos juntados ao processo;

- a subavaliação de custo de mercadorias vendidas aumentou o lucro do período e não como alegado pelo autuante, pois a



Processo nr. 13558/000.268/92-05
Acórdão nr. 103-15.527

prevalecer seu raciocínio estaria a autuada sofrendo incidência tributária em dobro;

- relativamente a figura do "passivo fictício" não pode prevalecer a exigência fiscal eis que edificada por presunção, significando, pois, lançamento sem prova do fato como muito bem explana o insigne tributarista Ives Gandra S. Martins - transcreve o teor do trabalho publicado in Revista de Direito Tributário, nr. 13/14 - no qual conclui que a presunção quanto ao "passivo fictício" é inconstitucional;

- esclarece não proceder a alegação fiscal de que seu ativo seja menor que o passivo, no balanço patrimonial levantado, visto que o valor de Cz\$ 19.463.094,00 constante do ativo, com sinal negativo, assim o foi porque na realidade deveria figurar no passivo, porém, tal procedimento, não agride a nenhum princípio contábil;

✓ - inexistente, também, a divergência entre os valores dos impostos a recolher e os contabilizados, como apontado pela fiscalização, visto que as importâncias corretas e reais são aqueles constantes de sua declaração de rendimentos ofertadas à Receita Federal;

- insurge-se contra o arbitramento do lucro, em razão da desclassificação da escrita, tecendo longos comentários, citando posições de tributaristas a respeito do assunto, bem como jurisprudência administrativa, para, em abono à sua tese de defesa concluir que a desclassificação só pode ocorrer quando completamente imprestável a escrita da contribuinte; se verificado erro em um ou alguns lançamentos, compete ao Fisco apurar a sua incorreção, não importando o volume de trabalho que lhe dará tal mister, devendo o arbitramento ser utilizado em casos excepcionalíssimos, que não é o caso presente, pois a contribuinte tem e apresentou à Autoridade Fis-



Processo nr. 13558/000.268/92-05
Acórdão nr. 103-15.527

Fiscal sua contabilidade feita com obediência aos princípios das leis comerciais e fiscais;

- afirmando que o fundamento principal do arbitramento foi a contabilização com equívoco na ordem cronológica diária dos lançamentos efetuados, registrados no mês de sua ocorrência, justificou o fato, porém o Fisco lhe negou fosse feita a recuperação da escrita, contrariando, inclusive, o entendimento do Acórdão nr. 103-5551/83 do a. CC que diz: "E de conceder-se, por escrito prazo razoável para a sua correção";

- pelo que todo exposto requer a improcedência da autuação fiscal, o que, se acaso não atendido, requer, também, a realização de perícia-contábil para a produção de provas necessárias e suficientes à elucidação do feito, bem como indica seu perito e os quesitos a serem respondidos (fls. 131).

4. Em sua contestação fiscal de fls. 188/190 o autuante opina pela manutenção total do lançamento.

5. A autoridade julgadora monocrática fundamenta sua decisão de fls. 197/205 sob os argumentos seguintes:

- à vista do artigo 182 do RIR/80 a subavaliação de estoque final implica em diminuição do lucro e consequente pagamento do tributo devido, sendo que, no caso presente, como não houve imposto a pagar no exercício seguinte, porque compensado prejuízo fiscal, não há que se falar em postergação, mas sim em exigência do imposto calculado sobre o lucro indevidamente diminuído. Tal fato configura-se insuficiência de pagamento de imposto e não de omissão de receita, fato esse que no presente processo é irrelevante;

- a existência de "passivo fictício" é presunção legal



Processo nr. 13558/000.268/92-05
Acórdão nr. 103-15.527

de receita omitida preceito esse aceito por jurisprudência mansa e pacífica, inclusive do Poder Judiciário a quem compete, apreciar a inconstitucionalidade das leis; acresce notar que essa presunção prevista no artigo 180 do RIR/80 é juris tantum, admitindo, pois, prova em contrário, ao que não o fez a contribuinte, porque não quis ou não pode;

 - quanto à desclassificação da escrita, as razões da defesa não podem prosperar, pois a autuada, em que pese alguns documentos com datas coincidentes com lançamentos feitos em datas errôneas, outros tenta ela justificar apenas por cópia do livro Caixa, estes desacompanhados de documentos, e, se permitido fosse justificar um lucro pelo outro há que se ficar com o Diário, dada a sua obrigatoriedade. Outro fato a merecer destaque é a classificação da conta "créditos com pessoas ligadas", no ativo, mas com saldo negativo (credor), fato esse que desequilibra a equação patrimonial da empresa, representada em seu balanço e sinaliza a imprestabilidade de sua escrituração. A inexistência da diferença de Cz\$ 197.890,62 entre o balanço e a declaração de rendimentos da autuada, na conta impostos, não elide a desclassificação da escrita, eis que a própria contabilidade induziu o autuante a esse erro, como ele próprio afirmou;

- com o arbitramento do lucro, no exercício de 1989, efetuado pelo Fisco, impossível se torna a compensação do prejuízo fiscal, nele apurado anteriormente, nos exercícios subsequentes;

- há que ser negado o pedido para realização de perícia, que se manifesta meramente protelatória, pois os fatos mencionados e analisados bastam à desclassificação da escrita, além do que, as respostas aos quesitos formulados já constam soberbamente dos termos processuais, desprovidos de força para modificar o lançamento efetuado;



Processo nr. 13558/000.268/92-05
Acórdão nr. 103-15.527

- deixa-se de apreciar a parte não impugnada, pela manifesta aceitação tácita no que se refere;
- ao final, julga procedente a ação fiscal de que trata o presente processo.

6. Cumprindo o prazo legal a contribuinte interpôs o recurso de fls. 212/219, alegando, em síntese, que:

- a decisão recorrida há que ser reformada, pois, conformando-se integralmente com a informação fiscal manteve o arbitramento de lucro efetuado, baseado apenas em irregularidades sanáveis de determinados lançamentos contábeis, visto a quantidade insignificante de inserções de datas errôneas, valores inexpressivos, equívocos passíveis de correção automática pela fiscalização, eventuais valores não registrados que ensejam adição oficiosa ao lucro real, constatando-se que tais erros por si ou conjuntamente não impossibilitam a investigação fiscal em sua contabilidade, razão porque jamais poderia ela ser declarada imprestável na apuração do lucro real;

- justifica-se, ainda, a nulidade da decisão singular porque relegado a segundo plano o princípio do contraditório, quando a autoridade julgadora indeferiu o pedido de perícia, pois as questões formuladas, se respondidas, demonstrariam a inequívoca desnecessidade de se abandonar a escrita da recorrente. O princípio do contraditório, agora preceito constitucional há que ser obedecido, sob pena de nulidade das exações feitas, corroborando seu entendimento a respeito



Processo nr. 13558/000.268/92-05
Acórdão nr. 103-15.527

ao citar e transcrever obras de autores, bem como jurisprudência sobre o assunto;

- ao final, requer seja dado provimento ao recurso interposto.

E o relatório.



Sônia Jacinoie

Processo nr. 13558/000.268/92-05
Acórdão nr. 103-15.527

V O T O

Conselheira SONIA NACINOVIC, Relatora:

Acolho o recurso por ser tempestivo.

Verifica-se conforme Relatório, que diversas infrações foram detectadas durante o curso de ação fiscal exercida na sede da empresa, onde a fiscalização constatou irregularidades, assim como a falta de correta escrituração do livro Diário, folhas em branco, não obediência à ordem cronológica, diferença entre o total do passivo e do ativo, visto constar, no Balanço Patrimonial, valor negativo no Ativo Realizável, irregularidades essas que ocasionaram o arbitramento do lucro por desclassificação da escrita fiscal num dos exercícios fiscalizados, o de 1989.

Na sua peça recursal a Contribuinte não se conforma com a manutenção, pela Autoridade de Primeiro Grau, do arbitramento de lucro, dizendo que as irregularidades seriam sanáveis, em diversos lançamentos, quantidade insignificante de inserções em datas errôneas, sem maior materialidade, equívocos, diz, que todos seriam passíveis de automática correção pela fiscalização, e que os eventuais valores não registrados que ensejaram adição oficiosa ao lucro real, não possibilitariam a ação fiscal em sua escrita, pelo que jamais poderia tal contabilidade ser considerada imprestável na apuração do lucro real. Pede a Contribuinte, inclusive a nulidade do auto de infração, por cerceamento do direito de defesa, dado que lhe foi negado o pedido de perícia, legalmente feito dentro do que preceitua o artigo 17 do Decreto nr. 7012353, pois - diz - que se tivesse tal pedido seja concedido, as questões que formulara para a realização da perícia,



Processo nr. 13558/000.268/92-05
Acórdão nr. 103-15.527

teriam demonstrado a inequívoca desnecessariedade de se abandonar a escrita da Recorrente.

Tendo repostado e refeito sua escrita, anexa ao Recurso o Diário reconstituído referente ao ano de 1988 que diz estar em perfeita ordem obedecendo, cronologicamente aos registros contábeis, o que, no final, faria com que os resultados do balanço seriam idênticos aos da Declaração de rendimentos apresentada. Anexado aos autos não só os dois volumes do Diário, como também, xeroxs do Lalur para demonstrar que o prejuízo não compensável existia.

A decisão deixou de apreciar a parte não impugnada, pela tácita manifestação no que se refere aos itens não impugnados, de que estariam certos.

Em vista de todo o arrazoadado da defesa, na parte em que a Contribuinte diz que o fiscal autuante PODERIA ter corrigido os "pequenos" erros, não pode prosperar tal alegação, pois estão as empresas, obrigadas, pela Lei Comercial e fiscal, a terem o seu registro contábil em perfeita ordem, devidamente escriturado dentro dos preceitos legais que o regem, e não foi isto o que o fiscal encontrou em sua visita. Cabe apreciar que a Recorrente teve o trabalho de reconstituir a sua escrituração referente ao ano em que tantos erros foram encontrados - tantos, a ponto do autuante dizer que "não acreditava que a perícia pudesse adiantar de qualquer coisa, dado que não tem, as questões propostas, a capacidade de tornar os lançamentos idôneos, que não conseguiriam provar que não haveriam diferenças entre passivo e ativo, e no ano base do arbitramento seria constatada a tributação da diferença encontrada e da subavaliação do custo de estoque, conforme se encontra relatado no termo de verificação e constatação nas páginas 189 a 190". Esta alegação do autuante, foi confirmada pela negativa, da autoridade Monocrática de indeferir o pedido de perícia.



Processo nr. 13558/000.268/92-05
Acórdão nr. 103-15.527

Tendo, portanto, reconstituído a escrita e a apresentando no seu recurso, isto ratifica a posição da decisão de que a escrita, na ocasião da visita da fiscalização, não estava em condições de ser examinada e conduzir a concludentes resultados. neste particular não cabe, agora, apreciar a justeza, como requer a recorrente, que sua escrita está correta e embasaria comprovações requeridas.

Não é possível se admitir que contas representativas de obrigações apareçam no Ativo em conta subtraente, que este fato não ensejaria nenhum problema, nem estaria em divergência com as normas da escrituração contábil.

Quanto as duas outras infrações que restaram na defesa, o passivo fictício e a diferença na subavaliação do custo das mercadorias vendidas, não logrou a Recorrente fazer provas da justeza de seus procedimentos, sendo que no primeiro caso (passivo fictício), suas alegações são de que a autuação foi levantada em base de suposições, o que não é exato. Caberia a prova de que os demonstrativos da fiscalização onde foi levantada esta infração considerada como omissão de receita, estavam errados - o que a Recorrente não logrou também fazer. Quanto à subavaliação do estoque, a insuficiência do pagamento do imposto por ter sido declarado custo maior, requer o recolhimento da diferença apurada, acrescida de encargos legais, posto não se confundir, como diz a decisão, com postergação de impostos dado que não ocorreu, no exercício seguinte, nenhum pagamento do imposto devido no exercício anterior. A subavaliação foi levantada pelos elementos colhidos nos livros fiscais da empresa, conforme levantamento feito pelo autuante.

Examinados os outros itens da autuação, não cabe dúvidas de que, tendo sido arbitrado o lucro no exercício de 1989, ano



Processo nr. 13558/000.268/92-05
Acórdão nr. 103-15.527

base de 1988, não lhe seria permitida a compensação de prejuízos apurados nos exercícios subsequentes, proveniente daquele exercício, o que só pode acontecer quando a tributação é feita pelo lucro real e não pelo arbitrado.

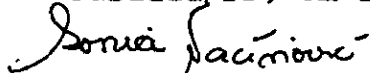
A decisão acatou o valor comprovado levantado em 1989, ano base de 1988, a maior, sobre contribuições e impostos, mas diz que tal engano da fiscalização foi devido a própria falha na escrituração, e que não tem o condão de fazer com que a contabilidade do ano de 1988 (base) esteja correta e não devesse ser desclassificada.

As depreciações sobre obras em andamento foram corretamente glosadas, assim como sua correção monetária, dado que não se pode permitir que durante a construção de bens já sejam estas obras depreciadas, pois não estão completas. Nesta parte não houve manifestação nem defesa da Contribuinte.

Assim, tendo em vista tudo quanto acima está exposto, acato todos os pontos da decisão muito bem fundamentada e elaborada, rejeitando a preliminar de cerceamento de defesa pela não concessão da perícia solicitada, e, no mérito.

Nego-lhe Provimento.

Brasília-DF, em 20 de outubro de 1994


SONIA MACINOVIC

RELATORA

