



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO**

PROCESSO Nº 13603/001.403/91-49

Sessão de 09 de novembro de 1993

ACORDÃO Nº 102-28.638

Recurso nº: 105.136 - IRPJ - EXS.: 1988 a 1990

Recorrente: NATURAL DISTRIBUIDORA DE HORTIFRUTUGRANJEIROS LTDA

Recorrida: DRF - CONTAGEM - MG

OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO FICTÍCIO - Reputa-se fictício o passivo - Conta Fornecedores - se a fiscalizada não lograr comprovar a existência das obrigações, indiciando o fato omissão de receitas. OMISSÃO DE VENDAS - Lavrado o Termo de Ocorrência pela fiscalização estadual e modificado o valor exigido na fase contestatória com base em demonstrativo pela empresa confessando parte das irregularidades e recolhendo o tributo correspondente, cabível a autuação e exigência tributária na área do imposto de renda. DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A falta de comprovação da origem de depósitos bancários em valor superior ao dobro da receita bruta, autoriza a tributação, por omissão de receitas, incidente sobre 50% da diferença apurada. CÁLCULO DE ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS - Na apuração do crédito fiscal, a partir de fevereiro e até dezembro de 1991, aplica-se, a título de juros a TRD acumulada sobre os débitos vencidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NATURAL DISTRIBUIDORA DE HORTIFRUTUGRANJEIROS LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 1993

IRINEU SIMIANER - PRESIDENTE

URSULA HANSEN - RELATORA

VISTO EM  
SESSÃO DE:

Maria Lúcia de Paula Oliveira  
MÁRIA LÚCIA DE PAULA OLIVEIRA - PROCURADORA DA FAZENDA NACIONAL

24 MAR 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: Waldevan Alves de Oliveira, Kazuki Shiobara e Francisco de Paula Correa Carneiro Giffoni. Ausentes justificadamente os Conselheiros: Júlio César Gomes da Silva, Maria Clélia de Andrade Figueiredo e Carlos Roberto Monteiro Bertazi.



## SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13603/001.403/91-49

RECURSO Nº: 105.136

ACORDÃO Nº: 102-28.638

RECORRENTE: NATURAL DISTRIBUIDORA DE HORTIFRUTIGRANJEIROS LTDA

### R E L A T Ó R I O

O presente recurso voluntário interposto às fls.127/139, por Natural Distribuidora de Hortifrutigranjeiros Ltda, contra decisão proferida pela Delegada Substituta da DRF - Contagem -- MG, que julgou parcialmente procedente o lançamento de fls.02, Auto de Infração IRPJ, exercícios de 1988 a 1990, períodos base de 1987 a 1989, no valor total de Cr\$ 9.313.217,26, incluídos multa de ofício de 50% e juros cabíveis, calculado até 25.11.91.

O lançamento decorreu de omissão de receita, conforme está detalhadamente descrita às fls.09/11 [Descrição das Irregularidades Apuradas] e a seguir sintetizada:

1] Omissão de Receita no ano-base de 1987, caracteriza-se por saldo credor de caixa, passivo fictício e entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais apuradas pelo fisco estadual;

2] Omissão de Receita no período base de 1988, caracterizada pela entrada e saída de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, apuradas pelo fisco estadual.

3] Omissão de Receita no período base de 1989, caracterizada pela não comprovação da origem dos recursos depositados em conta bancária da empresa, superiores a receita bruta declarada.

Enquadramento Legal: artigos 157, 179, 180, 181, 387, 389, 396, 397, todos do RIR aprovado pelo Decreto Nº 85.450/80.

Após solicitar e obter dilatação do prazo regulamentar para a apresentação de sua defesa, a interessada a apresentou tempestivamente às fls.97/105, onde anexou documentos de fls.106 a 110, alegando em síntese:

Acórdão Nº 102-28.638

1) preliminarmente, argui pela nulidade do Auto de Infração devido aos seguintes motivos:

- Inobservância do disposto no artigo 10 do Decreto Nº 70.235/72;
- Cerceamento do direito de defesa caracterizado pela não descrição clara e precisas de pretensas irregularidades apontadas como "saldo credor de caixa";
- Como omissão de receita baseada em termo de ocorrência lavrado pelo Fisco Estadual;
- Ilegitimidade da tributação baseada em extratos bancários;
- Impossibilidade de prática de omissão de receitas na modalidade de tributação pelo lucro presumido;

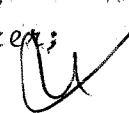
2) quanto ao mérito alega que:

- em relação ao saldo credor de caixa, o mesmo foi constatado devido a NF alocada emitida para pagamento à vista, cabe ao fisco a prova da efetividade do pagamento no mês de fevereiro, conforme determina o artigo 174, §§ 2º e 3º do RIR/80;

- que o valor do Passivo Fictício refere-se a fatura Nº 030767, não localizada, porque refere-se a ano em que foi tributado com base no lucro presumido, dispensada portanto de manter escrituração, porém já solicitou a prova ao seu fornecedor;

- que, não pode prosperar a tributação baseada em termo de ocorrência lavrado pelo fisco estadual, por ausência de elementos fáticos que confirmassem tais irregularidades. Que tal procedimento do fisco estadual tem sido rejeitado pela instância administrativa superior, declarando sua nulidade, através dos Acórdãos Nºs 103-79.415/90; 103-08.693/89 e 103-09.966/90;

- que, é insubsistente a tributação baseada em conta bancária, que estava desobrigada de escrituração regular neste exercício e portanto obrigada a manter em ordem apenas os livros de escrituração obrigatória e documentos que serviram de base para apuração dos valores indicados em sua declaração de rendimentos. Tal fato caracteriza-se como causa pré-excludente da obrigação de fazer;



Acórdão Nº 102-28.638

- Requer deferimento a compensação de prejuízos existentes, registrados no LALUR, nos termos da NE/SRF/CTEF/CSF/CST Nº 009/86, caso não sejam acolhidas as razões da defesa.

Em informação fiscal de fls. 114/117, os autores do feito opinam pela manutenção integral do Auto de Infração, esclarecendo que já excluíram o prejuízo do exercício de 1986.

Em decisão de fls. 118./123, a autoridade julgadora singular resolve julgar parcialmente procedente o lançamento, sob os seguintes fundamentos:

1] Quanto às preliminares argüidas pela defesa:

- que, os autores do feito observaram fielmente, toda a sistemática regulada pelo Decreto Nº 70.235/72. Que, o fato do Auto de Infração ter sido emitido por computador, fora da empresa, não vicia o ato porque praticado no local da verificação da falta e revestido dos requisitos postos no artigo 10 do citado decreto, inclusive, "Ad argumentandum", este fato não figura dentre as causas de nulidade de atos previstos no artigo 59 do mesmo decreto;

- que, em relação ao cerceamento de defesa alegado pela defesa, dos fatos descritos, constata-se que os mesmos estão perfeitamente narrados de forma clara e precisa - Alocação de NF conforme fls. 12, e confissão expressa de existência de mercadorias entradas e saídas desacobertadas de notas fiscais, fls. 44 e 45; que, pela impugnação interposta, se verifica que a interessada demonstra seu pleno conhecimento das irregularidades apuradas, contra as quais exerceu o mais amplo direito de defesa;

- que, a ilegitimidade da tributação baseada em extratos bancários, alegada pela defesa, deve ser rejeitada, pois estando presente a prova direta da existência de recursos depositados em bancos, sem comprovação de sua origem e excedentes à receita declarada, legítima é sua tributação, mesmo que o regime adotado seja o do Lucro Presumido. Que, buscou-se a verdade material através de método probatório previsto na legislação fiscal;

2] Em relação ao mérito:

- que, em relação ao saldo credor de caixa, analisando a NF de fls. 32, verifica-se que a mesma não encerra a certeza de que a operação foi à vista e não consta no processo elemento



Acórdão Nº 102-28.638

capaz de provar tal fato. Como a lei fiscal introduz limites à livre convicção da autoridade tributária e estabelece que tal ~~fato~~, por ser relevante, deve ser provado documentalmente, diante da sua ausência, o lançamento é insubsistente, devendo a matéria ser excluída da tributação;

- que, em relação ao Passivo Fictício, apesar de ter sido protestada, a prova relativa ao mesmo não foi produzida;

- que, a tributação de entradas e saídas de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscal, além de embasada na prova emprestada pelo fisco estadual, que por conter declarações prestadas por agentes do Poder Público, presumem-se verdadeiras até prova em contrário, a fiscalizada confessou, mediante documentos de fls. 44/45, a ocorrência de parte das irregularidades ~~reco~~reco~~l~~hendo através da GA de fls. 43, o tributo correspondente;

- que, a tributação de omissão de receitas caracteriza da pela falta de comprovação da origem de recursos movimentados em banco é legítima, pois a mesma foi antecedida de pedido de esclarecimentos sobre a origem dos recursos, fls. 14, como também, estando a empresa dispensada da escrituração regular, constatou-se que a sua receita declarada foi inferior ao montante dos recursos depositados, razão porque tributou-se a diferença como receita omitida, por presunção legal, não desfeita de empresa; que através da Portaria MF Nº 24/79, citada pela defesa, constata-se a obrigatoriedade de manterem-se em ordem todos os documentos e demais papéis que servirem de base para apurar os valores indicados na declaração de rendimentos;

- que, a pretendida compensação de prejuízo fiscal do exercício de 1986, já foi efetivada "ex officio" no lançamento, conforme consta às fls. 10.

Cientificada da decisão em 28.01.93, conforme AR de fls. 126 e, com ela não se conformando, a interessada interpôs, em tempo hábil, o recurso voluntário de fls. 127/139, onde alega, sinteticamente:

1) que, a decisão recorrida não se manifestou em qual quer momento sobre os decisórios invocados, incorrendo em nulidade



Acórdão Nº 102-28.638

da decisão além da nulidade do procedimento fiscal já invocado na primeira peça de defesa;

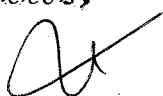
2) que, em relação ao saldo credor de caixa, a decisão recorrida determina a exclusão, da base de cálculo, apenas do valor de Cz\$ 162.037,84, entende a interessada que esta instância de termine a retificação desse erro;

3) que, quanto ao passivo fictício, a empresa não obteve resposta à sua solicitação quanto à permissão para a juntada das provas, tão logo lhe chegasse às mãos. Tal circunstância a impediu de produzir a prova objeto do protesto. O título não foi localizado pelos atuais componentes da sociedade. Concluindo que: "Se, de um lado, o contribuinte não pode fazer prova de que o pagamento do título se deu somente no exercício seguinte, por outro lado, o fisco também não fez prova de que o mesmo fora pago no mesmo exercicio de sua emissão", entendendo que neste caso, cabe a aplicação em favor do contribuinte, do benefício da dúvida;

4) que, a insegurança da prova levou o fisco estadual a refazer seu levantamento; que a insignificância do "quantum", comparado com o ônus que adviria com a instauração do contencioso, induziu o contribuinte a promover o pagamento da parcela resultante do levantamento refeito pelo Fisco Estadual. Sendo este fato insuficiente para sustentar a exigência em questão, tendo inclusive citado ementas deste Conselho a respeito, que não foram conhecidas pela decisão recorrida;

5) que, é ilegítima a cobrança da TRD cumulativamente com a indexação pela UFIR, com a edição da Lei 8.383/91, a única medida de atualização monetária dos tributos passou a ser a UFIR; que a utilização desta dupla medida de atualização monetária, implica na adoção de "bis in idem", prática repelida pela procesualística pátria;

6) que, a lei Nº 8.218/91, art. 6º § único, modificou o percentual da redução prevista no § 3º do artigo 728 do RIR/80 para 30%. Que, por força das regras de aplicação da legislação tributária contidas no art. 106 do CTN, essa redução por ser prejudicial ao contribuinte, não tem eficácia para vigor retroativamente sobre os fatos pretéritos;

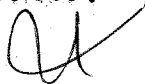


Acórdão Nº 102-28.638

7) que, diante do exposto, a interessada requer:

- a nulidade da decisão pelos vícios apontados;
- que, em não sendo declarada a nulidade da decisão, sejam acolhidas, no mérito, as razões recursais;
- que, seja declarada ilegal a inclusão da parcela correspondente a TRD, no "quantum" exigível;
- que, seja ineficaz a aplicação retroativa da lei, no caso de redução no valor da multa.

Este é o relatório.



Acórdão Nº 102-28.638

V O T O

Conselheira URSULA HANSEN, Relatora:

Estando o recurso revestido de todas as formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Como PRELIMINARES, a ora Recorrente, além de arguir a nulidade da decisão, reitera a do lançamento, já formulada na ~~limp~~ pugnação.

A pertinência dos argumentos que fundamentam a arguição da nulidade do lançamento e da decisão apreciada segundo o disposto sobre a matéria, no artigo 59 do Decreto Nº 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal:

"Art. 59 - São nulos:

- I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente
- II - Os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."

As alegações quanto à nulidade do lançamento já foram analisados e respondidos, com muita propriedade, pela autoridade "à quo".

Efetivamente, a ora Recorrente não logrou demonstrar qual o prejuízo que teria decorrido do fato de os Auditores Fiscais - pessoas competentes, portanto - terem, após efetuada a fiscalização, emitido o Auto por computador, equipamento que a autuada diz não possuir, dando ciência à mesma, em seu estabelecimento, na data que consta da lavratura do Auto.

No item seguinte "III - a descrição dos fatos" enumera a contribuinte todos os tópicos da autuação, que considera incorretos, pelo que considera ter ocorrido cerceamento do direito de defesa.

Considerando, no entanto, que cada infração apontada, é discutida por si no mérito, demonstrado está que a descrição dos fatos foi adequada, inteligível, cabendo, no caso, a discussão, não



Acórdão Nº 102-28.638

de preliminar de cerceamento do direito de defesa, mas sim, o mêrito da autuação, ou seja, a própria defesa.

Quanto à decisão ora recorrida a contribuinte postula a sua nulidade, por não ter a autoridade singular se manifestado sobre os decisórios invocados na peça impugnatória, citando os Acórdãos Nº 103-11.233/92 e 103-11.239/92 bem como o Acórdão número 201-67.257/92, no sentido, no primeiro caso, de ser nula a decisão de primeira instância que não aborda matéria questionada na impugnação e no que se refere à ementa da decisão do Segundo Conselho, transcrita, de que "implica em nulidade de decisão de primeiro grau prolatada sem relatório circunstanciado e de fundamentos de fato e de direito, especialmente sem apreciação das razões impugnatórias. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão CSRF/01-01.099). Decisão recorrida anulada".

Da leitura da bem elaborada decisão ora recorrida, se depreende que a ela não se aplicam as hipóteses suscitadas: de fls. 118B a 120 consta minucioso relatório em que se encontram consigna dos todos os passos do procedimento fiscal e questões suscitadas; a seguir são analisadas e rejeitadas as preliminares arguïdas. Passando ao Mérito, a autoridade "a quo" fundamenta sua decisão, excluindo da tributação matéria que considera não totalmente provada e, às fls. 122, faz referência aos Acórdãos do Conselho de Contribuintes. Súmulas do extinto Tribunal Federal de Recursos, trazidos aos autos pela impugnante demonstrando a sua não aplicabilidade ao caso concreto, prosseguindo na avaliação da argumentação formulada. Conquanto está, portanto, que a autoridade "a quo" se manifestando com relação a todas as questões levantadas na defesa, não procedendo o pedido de nulidade ou anulação da decisão.

No MÉRITO, com relação ao item Saldo Credor de Caixa a ora Recorrente pretende que este Conselho determine a retificação da decisão que excluiu Cz\$ 162.037,84 da base tributável ao invés de Cz\$ 178.909,50, valor da Nota Fiscal que o fisco considerava como paga à vista.

O Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal contém uma Descrição das Irregularidades Apuradas em cujo item 1 se verifica que foi feito um lançamento de Cz\$ 162.037,84 correspondente ao maior saldo credor de caixa apurado quando da recomposição

Acórdão Nº 102-28.638

do caixa da empresa com a alocação de pagamento à vista da Nota Fiscal Nº 000.469 no valor de Cz\$ 178.909,50.

Tendo a autoridade monocrática julgado insuficiente a prova de pagamento da referida Nota Fiscal, deu provimento à contra à contribuinte, considerando insubsistente todo o lançamento por saldo credor de caixa, ou seja, exonerou da tributação o valor global apurado de Cz\$ 162.037,84.

Com relação à Omissão de Receita, caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigações não comprovadas, no valor de Cz\$ 89.800,00, a Recorrente protestou por carrear aos autos prova documental após apresentação da impugnação, nada tendo apresentado. Alega, nesta fase, que não logrou comprovar a existência e pagamento do título, mas que o fisco também não fornecera qualquer prova da data de pagamento; o fisco deveria promover diligências para comprovar a data do efetivo pagamento.

Considerando que a contribuinte consignara em seu Balanço Geral[31.12.87] no Passivo - Conta Fornecedores, o valor de Cz\$ 89.800,00 e, após intimada não lograra comprovar a existência do débito, este valor foi glosado como Passivo Fictício, não podendo prosperar a pretensão da ora recorrente por falta de amparo legal. Determina o Artigo 180 do RIR/80, verbis:

"Artigo 180 - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já apagas, autoriza a presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção". [grifei].

Inverte-se, no caso o ônus da prova, não tendo a ora Recorrente apresentado qualquer elemento concreto.

A jurisprudência deste Conselho de Contribuintes quanto a esta matéria é tranqüila, podendo citar-se, a título ilustrativo, os Acórdãos de Nºs 101-03.706/91; 103-4.982/82 e 105-2.958/88.

Carece de fundamentos, também, a alegação da ora Recorrente que, no exercício seguinte[1988], teria apurado seus resultados pelo lucro presumido, estando desobrigada de "manter escrita contábil regular e de conservar papéis e documentos NÃO NECESSÁRIOS

Acórdão Nº 102-28.638

a provar os dados de sua declaração de rendimentos". Ainda que se admitisse serem Notas Fiscais e outros títulos documentos NÃO NECESSÁRIOS, este argumento em nada socorre a contribuinte, por se tratar de exigência relativa a obrigações, títulos, que fundamentam sua Declaração de Rendimentos do ano base de 1987, quando opta pela apuração segundo o Lucro Real.

Nos exercícios de 1988 e 1989 foi realizado um lançamento por Omissão de Receitas nos valores de Cz\$ 626.955,59 e Cz\$ 495.513,92, caracterizado pela verificação de entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, contra o que se insurgiu a contribuinte, afirmando o que tinha seu resultado operacional tributado pelo lucro presumido; - que o Conselho de Contribuintes do Estado vinha acolhendo a insurreição de contribuintes e - que a jurisprudência administrativa dos órgãos de Segunda Instância da União também repudiam a tributação embasada, de per si, em levantamentos quantitativos.

Tem razão a ora Recorrente quando afirma que este Conselho tem rejeitado a lavratura de Autos de Infração embasados, de per si em autuações do fisco estadual.

No entanto, no caso em exame, não ocorreu um lançamento com base "em simples autuação pelo fisco estadual". Consta, dos autos o lançamento original que, contestado pelo contribuinte, foi refeito reduzindo-se a base tributável, e que, então, foi mantido tendo o contribuinte recolhido o correspondente valor. Acrescente-se que, em sua impugnação ao valor originalmente lançado, o ora recorrente elabora novos quadros, comprovando, confessando, que ocorre entradas e saídas de mercadorias, de forma irregular.

Tendo a decisão "a quo" abordado a matéria de forma abrangente e consisa, peço vênha para transcrever o correspondente trecho, com o qual concordo plenamente:

"No que se refere à omissão de receita tributada pela manutenção no passivo de obrigações não comprovadas e pela entrada e saída de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais apuradas pelo Fisco Estadual, o lançamento é procedente. De acordo com a legislação de regência, a prática dessas irregularidades caracteriza omissão no registro de receitas, ressalvada ao contribuinte a prova de improcedência da presunção.



Acórdão Nº 102-28.638

Uma vez que na hipótese sob exame a contribuinte não logrou infirmar, com documentação objetiva e inconteste, a acusação que lhe fora feita, revela-se plenamente correto o procedimento fiscal. Apesar de protestada, a prova relativa ao seu passivo não foi produzida. Por outro lado, a tributação de entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, além de embasada na prova emprestada pelo Fisco Estadual, Termo de Ocorrência, onde os fatos nele descritos, por conterem declarações prestadas por agentes do Poder Público, presumem-se verdadeiras até prova em contrário, a fiscalizada confessou, mediante documentos de fls. 44/45, a ocorrência de parte das irregularidades recolhendo através da GA de fls. 43 o tributo correspondente.

Há ausência de elementos factuais que possam elidir exigência fiscal, pois a contribuinte contesta o lançamento sob argumentos protelatórios, incapazes de dar consistência a sua pretensão de ver excluído, ou pelo menos reduzido o crédito tributário. Alega que sendo tributada pelo lucro presumido, está dispensada da escrituração regular e, uma vez que paga o ICM pelas receitas registradas em fitas de máquinas registradoras, seria impossível determinar, por levantamento quantitativo, saídas sem notas. Engana-se a atuada, pois o levantamento quantitativo foi efetuado pelo fisco e por ele próprio, fls. 35/42 e 44/45, respectivamente.

Prosseguindo, a atuada invoca Acórdãos da lavra do Conselho de Contribuintes, os quais desconhece-se o inteiro teor, entretanto, pesquisa efetuada na jurisprudência existente neste órgão, leva-se a concluir que o colegiado, inclusive a Câmara Superior de Recursos Fiscais, tem rejeitado o lançamento baseado unicamente na utilização da prova emprestada, ainda que o tributo tenha sido pago, se não há demonstrativo claro e preciso das irregularidades ou se o fisco não analisou profundamente os fatos apurados, como é o caso de não inclusão de fretes no preço das mercadorias e/ou tratar-se de vendas canceladas não averiguadas.

"In casu", o fisco estadual efetivou levantamento quantitativo de entradas e saídas de mercadorias especificadas e discriminadas - embalagens e ovos de codorna - fez o levantamento



Acórdão Nº 102-28.638

após a contestação, tendo o próprio autuado feito o seu levantamento que considerou correto, recolhendo o tributo devido. Destarte, confirmadas entradas e saídas de mercadorias descobertas de notas fiscais, claro está que tais fatos ocorreram à margem de sua escrituração e por consequência, os recursos utilizados e recebidos também o foram."

Tendo a autoridade "a quo" se pronunciado sobre o item seguinte - Omissão de Receitas - falta de comprovação da origem dos recursos movimentados em banco, também neste tópico peço vên<sup>ia</sup> para manter o decisório nos termos em que foi lavrado, conforme abaixo transcrito, não restando esclarecida a finalidade, o objetivo da observação da ora recorrente de que poderiam ter ocorrido "movimentações interbancárias destinadas a manter um saldo que assegure ao cliente uma média condizente com sua necessidade de aposte financeiro":

"Pretende o autuado que a tributação de omissão de receitas, caracterizada pela falta de comprovação de origem de recursos movimentados em banco, é ilegítima e rechaçada pelas súmulas 76 e 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos.

Com isso, "data vên<sup>ia</sup>", não se pode concordar. Uma coisa é arrolarem-se os depósitos bancários do contribuinte, sem qualquer outro elemento indicatório ou de convicção e tributá-los como omissão de receitas ou rendimentos omitidos. E outra é lavrar Auto de Infração por omissão de receita caracterizada por existência de conta corrente em nome da empresa e para cujos depósitos nela efetuados a empresa não apresentou comprovação de sua origem. A lavratura do Auto foi antecedida de pedido de esclarecimentos sobre a origem dos recursos, fls. 14. Por outro lado, estando a empresa dispensada de escrituração regular, constatou-se que a sua receita declarada foi inferior ao montante dos recursos depositados, razão porque tributou-se a diferença como receita omitida, por presunção legal, não desfeita pelo contribuinte.

Acórdão Nº 102-28.638

A alegação de que os documentos relacionados com seu movimento bancário são papéis pertinentes exclusivamente à escrituração contábil e, estando desobrigado desta, também estaria desobrigado da guarda daqueles, é improcedente.

Interpretando a Portaria MF Nº 24/79 citada na impugnação, constata-se a obrigatoriedade de se manter em ordem, não apenas os livros de escrituração obrigatória, todos os documentos e demais papéis que serviram de base para apurar os valores indicados na declaração de rendimentos. E nos autos, ficou comprovado que os recursos depositados no Banco eram superiores à receita declarada, por isso, presume-se que adviram de receitas omitidas, já que o contribuinte não demonstrou a sua origem quando instado a tal. Cabe aqui, sem retoques, o princípio de que a ninguém é dado alegar, em sua defesa, o desconhecimento da legislação reguladora do regime tributário do lucro presumido, mormente quando para eximir-se da obrigação imposta."

Sobre a matéria é pacífica a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes, transcrevendo-se o Acórdão 1º CC Nº 103-9.072/89:

"DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A pessoa jurídica que optou pela tributação com base no lucro presumido não está liberada da obrigação de comprovar a origem dos depósitos bancários e, quando solicitada, está adstrita à apresentação da documentação respectiva que possa comprovar a modificação de sua situação patrimonial. Assim, comprovando a fiscalização que a empresa realizou depósitos bancários sem a devida justificação da origem destes, que superaram as receitas declaradas, justifica-se a tributação da receita omitida."

Discute a ora Recorrente a aplicação da TRD, a sua cobrança cumulativa com a indexação pela UFIR, a TRD como indexador tributário e a vigente metodologia de atualização dos créditos tributários, citando as Leis Nºs 8.381/91, 7.799/89 e 8.177/91, bem como



Acórdão Nº 102-28.638

as Medidas Provisórias Nºs 297 e 298.

Tendo esta Segunda Câmara, em sessão realizada em 09 de agosto de 1991, decidido, por unanimidade, que, a partir de fevereiro de 1991, se aplica, a título de juros, a TRD sobre os dêbitos vencidos, conforme Acórdão Nº 102-28.421/93, transcrevo parcialmente o correspondente voto, em que está discriminada a metodologia de cobrança adotada de conformidade com a legislação vigente.

"Considerando tratar-se de matéria controversa, trazida à apreciação deste Conselho com certa frequência, peço vênha para transcrever o estudo, em que o brilhante Conselheiro Kazuki Shiobara, digno membro desta Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, analisou, em profundidade, a legislação, abrangência e condições de aplicabilidade da TRD.

A TRD - TAXA REFERENCIAL DIÁRIA foi instituída pela Medida Provisória Nº 294, de 31 de janeiro de 1991 [DOU de 01.02.91] e a sua plicação, a título de atualização de crêditos tributários foi explicitada no seu artigo 7º, com a seguinte redação:

"Art. 7º - Os impostos, multas, as demais obrigações fiscais e para fiscais e os dêbitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, para com o Fundo de Participação PIS-PASEP e com o Fundo de Investimento Social, os passivos de empresas concordatárias e de instituições em regime de intervenção, liquidação temporária, serão atualizados, a partir de fevereiro de 1991, pela TR ou TRD que substituirão o BTN e o BTN Fiscal, respectivamente."

Esta Medida Provisória foi transformada na Lei Nº 8.177, de 01 de março de 1991 [DOU de 04.03.91] e o artigo acima transcrito passou a ter a seguinte redação:

"Art. 9º - A partir de fevereiro de 1991, incidirá a TRD sobre os impostos, as multas, as demais obrigações fiscais e para fiscais, os dêbitos de qualquer natureza para com as Fazendas Nacional, Estadual, do Distrito Fede-

Acórdão Nº 102-28.638

ral e dos Municípios, com o Fundo de Participação PIS-PASEP e com o Fundo de Investimento Social, e sobre os passivos de empresas concordatárias, em falência e de instituições em regime de liquidação extrajudicial, intervenção e administração especial temporária."

Deste a sua instituição por Medida Provisória a TR ou TRD era calculada sob a denominação de ENCARGOS e não como correção monetária, embora tenha sido prevista a incidência em cascata de multa e juros moratórios em virtude de na sua origem o artigo 7º da Medida Provisória ter mencionado atualização de débitos fiscais [Boletim Central Extraordinário Nº 011, de 04.02.91 e Boletim Central Nº 038, de 12.03.91].

Posteriormente, pelo Boletim Central Nº 050 de 05.04.91 a Receita Federal esclareceu que:

"Face a algumas consultas, formuladas por órgãos regionais, quando ao termo inicial de incidência do encargo de que trata o art. 9º da Lei Nº 8.177/91, correspondente à evolução da TRD, relativamente às multas regulamentares, cujos valores se encontravam expressos em quantidade de BTNF, cumpre esclarecer que o referido encargo somente será devido após vencido o prazo legal para pagamento."

A Medida Provisória Nº 297, de 28 de junho de 1991 [DOU de 29.06.91] veio a confirmar o procedimento adotado pela Receita Federal, quando estipulou que:

"Art. 3º - Sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, incidirão:

I - a Taxa Referencial Diária - TRD acumulada, calculada deste o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao do seu efetivo recolhimento;

...



Acórdão Nº 102-28.638

Art. 5º - Para fins de inscrição como Dívida Ativa da União, o débito será atualizado pelo BTN Fiscal desde a data do respectivo vencimento até a data de extinção desta e acrescido da TRD acumulada pelo prazo remanescente até o primeiro dia do mês em que ocorrer a inscrição, e da Taxa Referencial - TR, após essa data até a do pagamento, acrescido do encargo legal de que tratam o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.025, de 21 de outubro de 1969, o art. 3º do Decreto-Lei Nº 1.569, de 08 de agosto de 1977, na redação dada pelos art. 12 do Decreto-Lei Nº 2.763, de 19 de setembro de 1984, e o art. 3º do Decreto-Lei Nº 1.645 de 11.12.78."

O Boletim Central Extraordinário Nº 053, de 08.07.91 veio a explicitar a incidência da TRD, nos seguintes termos:

"II - DÉBITOS PARA COM A FAZENDA NACIONAL  
Encargos e Penalidades:

1 - Juros de mora (1% ao mês ou fração)

a) - Débitos vencidos até 31.12.90: o percentual dos juros será calculado a partir do mês seguinte ao do vencimento do débito até o mês de janeiro de 1991; Base de cálculo: será o valor do tributo ou da contribuição atualizada monetariamente até 01.02.91.

b) - Débitos vencidos a partir de 01.01.91: sobre esses débitos não são mais devidos juros de mora.

2 - Taxa Referencial Diária - TRD

a) - Débitos vencidos até 03.02.91: serão atualizados com base no BTNF de Cr\$ 126,8621; a partir de 04.02.91, serão acrescidos dos encargos calculados com base na TRD acumulada desde essa data até o dia anterior ao do pagamento.



Acórdão Nº 102-28.638

b) - Débitos vencidos a partir de 04.02.91: a TRD só é devida se o tributo ou contribuição for pago após a data de seu vencimento e será calculada a partir dessa data até o dia anterior àquele em que ocorrer o pagamento."

A Medida Provisória Nº 298, de 29 de julho de 1991 (DOU de 30.07.91), veio a alterar a redação dada pela Medida Provisória Nº 297/91, da seguinte forma:

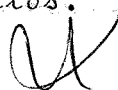
"Art. 3º - Sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, incidirão:

I - juros de mora equivalente à Taxa Referencial Diária - TRD, acumulada, calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao do seu efetivo pagamento;

...

Art. 7º - Para fins de inscrição como Dívida Ativa da União, o débito será atualizado pelo BTN Fiscal desde a data do respectivo vencimento até a data de extinção deste e acrescido da TRD acumulada pelo prazo remanescente até o primeiro dia do mês em que ocorrer a inscrição, e da Taxa Referencial - TR, após essa data até o pagamento, acrescido do encargo legal de que tratam o art. 1º do Decreto-lei Nº 1.025, de 21 de outubro de 1969, o art. 3º do Decreto-Lei Nº 1.569, de 08 de agosto de 1977, na redação dada pelo art. 12 do Decreto-Lei Nº 2.163, de 19 de setembro de 1984, e o art. 3º do Decreto-Lei Nº 1.645, de 11.12.78."

Essa Medida Provisória foi transformada em Lei Nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com a manutenção da redação dos artigos acima transcritos.



Acórdão Nº 102-28.638

Após a expedição da Medida Provisória, a Receita Federal expediu orientação para as repartições subordinadas, no Boletim Central Extraordinário Nº 068, de 16 de agosto de 1991, onde ficou determinado que:

"1 - QUANTO AOS ACRÉSCIMO LEGAIS:

1 - Débitos vencidos antes de 01.02.91

1.1 - Atualização monetária: serão atualizados monetariamente, até 01.02.91, com base no BTNF de Cr\$ 126,8621.

1.2 - Multa de Mora: percentual de 20% - Base de cálculo: valor do tributo/contribuição, atualizado monetariamente com base no BTNF de Cr\$ 126,8621.

1.3 - Juros de Mora:

a) Devidos até janeiro/91: percentual: 1% ao mês calendário ou fração, contados do mês seguinte ao do vencimento - Base de cálculo: valor do tributo/contribuição, atualizado monetariamente com base no BTNF de Cr\$ 126,8621.

b) Devidos a partir de 04.02.91: percentual: equivalente a TRD acumulada desde 04.02.91 até o dia anterior ao do efetivo pagamento - Base de cálculo: valor do tributo/contribuição, atualizado monetariamente com base no BTNF de Cr\$ 126,8621.

2 - Débitos vencidos a partir de 01.02.91 até 28.06.91

2.1 - Multa de mora: percentual: 20% - Base de cálculo: valor do tributo/contribuição, sem quaisquer acréscimos.

2.2 - Juros de Mora: percentual: equivalente à TRD acumulada desde o dia em que o tributo/contribuição deveria ter sido pago até o dia anterior ao do efetivo pagamento - Base de cálculo: valor do tributo/contribuição, sem quaisquer acréscimos.

Acórdão Nº 102-28.638

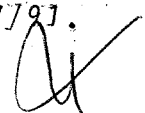
3 - Débitos vencidos no período de 29.06.91 a 28.07.91

3.1 - Multa de Mora: percentual: 30%, com as reduções previstas na MP nº 289/91, caso o pagamento se verifique nos prazos ali estabelecidos - Base de Cálculo: valor do tributo/contribuição, sem qualquer acréscimos.

3.2 - Juros de Mora: percentual: equivalente à TRD acumulada desde o dia em que o tributo/contribuição deveria ter sido pago, até o dia anterior ao do efetivo pagamento - Base de cálculo: valor do tributo/contribuição, sem quaisquer acréscimos.

Constata-se que, somente a Medida Provisória Nº 294/91, quando da criação da TRD - Taxa Referencial Diária, referiu-se a atualização de débitos fiscais e mesmo a Lei Nº 8.177, de 01 de março de 1991 que aprovou a referida Medida Provisória não mais tratou como atualização mas sim como incidência de TRD.

Entretanto a administração fiscal em seus procedimentos internos, determinou a incidência da TRD como se fosse atualização de débitos fiscais, até a expedição do Boletim Central Extraordinário Nº 053, de 08 de julho de 1991 e que esta nova orientação foi confirmada pela Medida Provisória Nº 298, de 29 de julho de 1991 [transformada em Lei Nº 8.218 de 29 de agosto de 1991]. A lei Nº 8.177, de 01 de março de 1991 referiu-se apenas a "incidência de TRD" e como esta lei foi expedida com o objetivo de desindexar a economia brasileira [extinção de indexadores] e criou a TRD como taxa média de remuneração de Depósitos a Prazo Fixo, entendendo que ficou implicitamente equiparada juros e, portanto, a Medida Provisória Nº 298/91 e Lei Nº 8.218/91 foram expedidas para interpretar ou explicitar melhor o alcance da Lei Nº 8.177/91.



Acórdão Nº 102-28.638

A própria administração fiscal, ao expedir o "Boletim Central Extraordinário Nº 53, em 08 de julho de 1991 e, portanto antes da Medida Provisória Nº 298, de 29 de julho de 1991, reconheceu o erro cometido na interpretação da Lei Nº 8.177, de 01 de março de 1991.

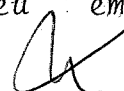
Ora, se a Medida Provisória Nº 298/91 e Lei Nº 8.218/91 foram expedidas em caráter interpretativo, o tratamento de juros para a TRD tem aplicação desde a expedição da Lei Nº 8.177/91 e, por via de consequência, tem plena eficácia a orientação contida no Boletim Central Extraordinário Nº 068, de 16 de agosto de 1991, para todos os débitos fiscais.

Assim, para os Autos de Infração ou Notificação de Lançamentos expedidos no período compreendido entre 1º de fevereiro de 1991 até 28 de junho de 1991 e que, eventualmente, os encargos tenham sido calculados como base de cálculo para incidência de multa e juros moratórios, com a nova orientação, na expedição de intimação para cobrança, os valores serão recalculados e, portanto, perderam a substância as alegações expendidas pelo contribuinte/recorrente.

Os argumentos expostos pelo contribuinte sobre a ilegalidade da atualização de débitos fiscais com base na TRD ficaram reduzidas a procedimentos de cálculo para cobrança, medida meramente executória e, portanto, inocorre qualquer prejuízo ao contribuinte.

Repita-se, se houve erro de interpretação por parte da administração fiscal, o equívoco já foi corrigido e o cálculo da TRD a título de juros de mora, expurgados da base de cálculo para multa e juros moratórios, está sendo efetuado de ofício pela autoridade executora das decisões administrativas, motivo porque as razões expostas pelo contribuinte perderam a eficácia."

Alega, ainda, a ora Recorrente ineficácia da aplicação retroativa da lei. Considerando que o lançamento ocorreu em



Acórdão. Nº 102-28.638

data anterior à vigência da Lei Nº 8.218/91 entende que teria direito à redução de 50% [cinquenta por cento] da multa na hipótese de pagamento do débito, com abdicação do direito de impugnação ou recurso.

Nos termos do Artigo 728 do RIR/80, citado pelo Recorrente,

"§ 2º - Será concedida a redução de 50% [cinquenta por cento] da multa ao contribuinte que, notificado do lançamento de ofício, efetuar o pagamento do débito, no prazo legal, abdicando do direito de impugnação ou recurso."

"§ 3º - Se houver impugnação tempestiva, a redução do parágrafo anterior será concedida se o pagamento do débito for efetuado dentro de 30 [trinta] dias da ciência da decisão de primeira instância."

Nos termos da lei existem, portanto, dois momentos em que será concedida redução da multa - no pagamento após o lançamento ou, dentro de trinta dias da ciência da decisão.

No caso presente, a discussão da aplicabilidade de dispositivo legal que modificou o percentual de redução de multa de 50% para 30%, é inócua, haja visto que o contribuinte em nenhum momento pretendeu se utilizar do benefício legal, preferindo recorrer da decisão singular a este Conselho de Contribuintes, discutindo, especialmente, o mérito do lançamento.

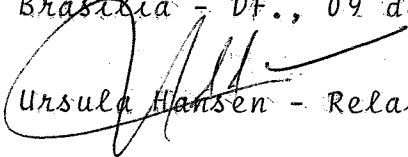
Considerando o acima exposto e o que mais consta dos autos,

Considerando que a ora Recorrente não logrou trazer qualquer fato, prova ou razão nova que infirmasse o acerto da decisão ora recorrida,

Rejeitadas as preliminares arguidas,

Voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Brasília - DF., 09 de novembro de 1993

  
Ursula Hansen - Relatora