

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13609.000282/95-73
Recurso nº : 128.058
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1991 a 1994 e 1996
Recorrente : CERÂMICA SETELAGOANA S/A
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 18 DE SETEMBRO DE 2002
Acórdão nº : 105-13.899

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM NOTA FISCAL - Legítimo é o lançamento quando constatado, com base em controles internos de saídas de mercadorias mantidos pela pessoa jurídica, o desvio de receitas do crivo da tributação, caracterizado pela não emissão de notas fiscais de vendas.

DESPESAS - DEDUTIBILIDADE - Somente são admissíveis como dedutíveis os valores registrados como despesas operacionais quando a sua comprovação se fizer por meio de documentação hábil e idônea e identifique o tomador do bem e/ou serviço.

A comprovação da efetiva prestação de serviços remunerados é requisito indispensável para que a despesa possa ser admitida como dedutível do lucro líquido na determinação do lucro real (Ac. nº 105-07.238).

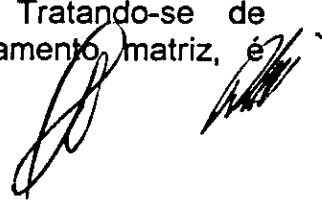
VALORES DO ATIVO REGISTRADOS COMO DESPESAS - Não são dedutíveis como despesas operacionais as inversões de capital realizadas para a manutenção/conservação de bens do Ativo Permanente se delas resultar aumento no seu tempo de vida útil.

CORREÇÃO MONETÁRIA - DIFERENÇA IPC/BTNF - É legítimo o lançamento resultante da glosa de despesa correspondente à diferença de correção monetária IPC/BTNF compensada em período-base anterior a 1993.

JUROS - TRD - Cabível é a aplicação dos juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária, à exceção do período compreendido entre quatro de fevereiro à vinte e nove de julho de 1991, na conformidade da IN nº 32/97 e do art. 30, da Lei nº 8.218/91.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - Os órgãos julgadores da Administração Fazendária afastarão a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, somente na hipótese de sua declaração de inconstitucionalidade, por decisão do Supremo Tribunal Federal.

DECORRÊNCIA - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - COFINS - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Tratando-se de lançamentos reflexos, a decisão prolatada no lançamento matriz, é

Two handwritten signatures in black ink, one larger and more prominent than the other, located at the bottom right of the page.

aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Recurso Parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
CERÂMICA SETELAGOANA S/A

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para, no tocante ao IRPJ e Contribuição Social, excluir da base de cálculo das exigências as parcelas de Cr\$ 662.892,97 (no período-base de 1990), Cr\$ 1.938.572,77 (no período-base de 1991), Cr\$ 2.835.367,68 (no 1º semestre de 1992) e Cr\$ 36.300,00 (no mês de setembro de 1993), nos termos do relatório e voto, que passam a integrar o presente julgado. Ausente, temporariamente, a Conselheira Denise Fonseca Rodrigues de Souza.



VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE



ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA - RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 OUT 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA, NILTON PÊSS e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, Justificadamente o Conselheiro DANIEL SAHAGOFF.

Recurso nº : 128.058
Recorrente : CERÂMICA SETELAGOANA S/A

RELATÓRIO

CERÂMICA SETELAGOANA S/A, já qualificada nos autos, recorre a este Colegiado da Decisão proferida pela Delegada da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - MG, às fls. 2530 a 2558, que manteve parcialmente as exigências relativas ao IRPJ, COFINS, IRRF e CSSL, fls. 03/52, referentes aos períodos de apuração de 1990; 1991; 1º semestre de 1992; meses de fevereiro e setembro de 1993 e meses de janeiro a agosto de 1995 a qual está assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ
Exercício: 1991, 1992, 1993, 1994, 1996

Ementa: RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS

São consideradas omissão de receitas as saídas sem a correspondente emissão de nota fiscal, comprovadas mediante documentos de controle interno da empresa, constituídos por ordens de carregamento interno e tíquetes de balança, confirmando o carregamento e pesagem da mercadoria, em data especificada, com indicação do produto, do comprador, do veículo transportador e contendo o visto do funcionário responsável.

GLOSA DE DESPESAS

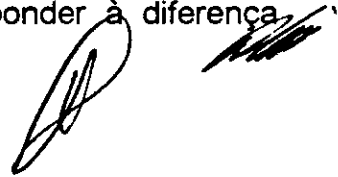
Não são dedutíveis despesas cuja comprovação é feita por meros recibos, sem qualquer valor fiscal, assim como aquelas representadas por nota fiscal que não permite identificar se os serviços foram efetivamente prestados em veículos pertencentes à empresa.

VALORES ATIVÁVEIS

Não podem ser deduzidos como despesas operacionais os gastos em aquisições de bens cujas características indicam tratar-se de imobilizações.

CORREÇÃO MONETÁRIA-DIFERENÇA IPC/BTNF EM 1990

A parcela da correção monetária das demonstrações financeiras relativa ao período-base de 1990, que corresponder à diferença



verificada naquele ano entre a variação do IPC e a variação do BTN Fiscal, poderá ser excluída do lucro líquido, na determinação do lucro real, em seis anos-calendário, a partir de 1993, à razão de 25% em 1993 e de 15% ao ano, de 1994 a 1998, quando se tratar de saldo devedor.

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - TRD

É legítima a exigência de juros de mora equivalentes à TRD sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, observado o disposto na IN SRF nº 32, de 1997, quanto ao período de vigência.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Devido à relação de causa e efeito a que se vincula ao lançamento principal, o mesmo procedimento deverá ser adotado com relação aos lançamentos reflexos, em virtude da sua decorrência.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte IRRF
Exercício: 1991, 1992, 1993, 1996

Ementa: SOCIEDADES ANÔNIMAS - ART. 35 DA LEI Nº 7.713, DE 1988

Deve ser cancelado o lançamento do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido de que trata o art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, em relação às sociedades por ações.

OMISSÃO DE RECEITA - ANO-CALENDÁRIO DE 1995

A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 35%, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL
Exercício: 1991, 1992, 1993, 1994, 1996

Ementa: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - REDUÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

Constatando-se que as infrações apontadas pela fiscalização repercutem reduzindo indevidamente o resultado do exercício, fica legitimada a cobrança da contribuição social sobre os valores correspondentes.



Lançamento Procedente em Parte

A exigência decorreu de ação fiscal, de cujo libelo acusatório destacamos o cerne da motivação:

**OMISSÃO DE RECEITAS
RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS**

Omissão de Receita Operacional caracterizada pela falta de emissão de notas fiscais referentes as saídas de mercadorias baseadas nas ordens de carregamento interno...fato constatado pela checagem de todas as ordens de carregamento...com as correspondentes notas fiscais emitidas.

GLOSA DE DESPESAS

Valor apurado conforme notas brancas apresentadas pelo contribuinte para justificar despesas...e nota fiscal... sem especificar em quais carros foram executados os serviços.

BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA

Custo(s) de aquisição de bens do ativo permanente deduzido(s) indevidamente como custo ou despesa operacional, conforme notas fiscais anexadas ao processo.

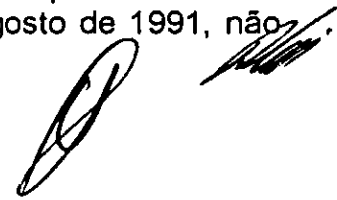
DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA

Despesa indevida de correção monetária, caracterizada pela utilização do saldo devedor da diferença de correção monetária IPC/BTNF, referente ao ano base de 1990, como despesa de correção monetária do exercício 1992, ano base 1991.

Cientificada da decisão em 10/08/2001, AR às fls 2567, a empresa apresentou recurso que foi protocolizado em 04/09/2001, fls. 2568 a 2595, ratificando as razões apresentadas em sua impugnação, fls. 2377 a 2399, as quais foram assim relatadas pelo Julgador Monocrático:

1. Taxa Referencial Diária - TRD

- assevera que existe nítido erro material no lançamento, argumentando que a cobrança da TRD lhe foi imposta antes da entrada em vigor da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, não



tendo sido observado que, no período de 01/03 a 31/08/1991, não havia legislação fiscal amparando a questionada exigência;

- após transcrição de ementa correspondente a acórdão exarado pelo Conselho de Contribuintes, registra que à fl. 17 dos autos foi noticiado que está sendo exigida a TRD de todo o período de 1991, tanto que foi citada a Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991, como fundamento da cobrança de correção monetária;

2. Do equívoco fiscal na acusação de omissão de receita decorrente de supostas vendas sem emissão de notas fiscais.

Faz uma síntese do lançamento, dando ênfase ao registro feito no TVF da fl. 70, que descreveria todos os mecanismos de controle utilizados pela empresa no tocante a saídas de mercadorias vendidas, concordando com a descrição feita pela fiscalização;

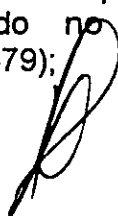
- ressalta que, na prática, tal mecanismo apresenta distorções, citando casos em que ocorrem cancelamentos de vendas na última hora, não comunicados ao setor de carregamento, além de outras situações adiante demonstradas;

- entende, pois, não ser uma prova cabal de supostas vendas tidas como omissas, acentuando que o documento que comprova a saída efetiva dos produtos comercializados pelo impugnante é a nota fiscal, com a respectiva fatura e duplicata, possibilitando a cobrança e recebimento dos valores envolvidos;

- alega que, da farta prova carreada aos autos, consistente em quase 2.000 documentos de controle interno, em momento algum restou provado o trânsito do numerário e o recebimento das mercadorias pelos compradores, mediante assinatura destes;

- refuta a autuação por ter incluído, como omissão de receitas, inexpressivas doações realizadas, tendo enumerado os respectivos documentos que teriam dado origem a estas saídas (fl. 2379) e feito referência a declarações que diz ter anexado (não consta a anexação);

- argumenta ainda que foram consideradas como supostas vendas saídas não onerosas, a exemplo de materiais trocados e reposição de material quebrado no transporte, listando as ordens correspondentes (fl. 2379);



- neste sentido, ressaltou-se ainda que teriam sido cedidos tijolos a funcionários, conforme declarações destes que diz ter anexado (não consta a anexação), além de amostras e outras cessões gratuitas, tendo mencionado as ordens de carregamento correspondentes (fl. 2380);
 - alega que, em outras situações, estando o caminhão carregado, verifica-se o desfazimento da venda na última hora, não se cancelando o respectivo documento de carregamento, tendo feito menção a declarações anexas (não consta a anexação);
 - salienta que é notório que reposição de material defeituoso, trocas, amostras grátis e doações, jamais podem ser erigidas à condição de vendas realizadas, questões admitidas no TVF de fl. 70;
 - indica outro registro no citado TVF que revelaria o "acasalamento impossível" entre notas fiscais e ordens de compra, ao admitir casos em que foi constatada presença de uma ordem de controle para dois clientes diferentes (entrega feita pelo mesmo veículo);
 - outra hipótese, não considerada pela fiscalização, seria a ocorrência de o caminhão carregar em um dia e apenas sair no dia seguinte, evidenciando um descompromisso entre a data de carregamento e a data de emissão de nota fiscal.
- Dos erros materiais do trabalho fiscal de cotejamento das ordens de carga X notas fiscais emitidas
- assevera que a inobservância da fiscalização quanto aos fatos relatados anteriormente, bem como em função do enorme fluxo de documentos vistoriados, redundou em falha humana pelo não aproveitamento de notas fiscais juntadas às fls. 2401/2451 conforme relação laborada às fls. 2382/2383;
 - chama a atenção ainda para o fato de que os valores mensais da acusação fiscal de vendas supostamente sem notas fiscais são insignificantes em comparação às vendas registradas na contabilidade, não chegando a representar 5% dos documentos fiscais emitidos, conforme DAPI anexos (fls. 2452/2466) e demonstrativo de fl. 2383.
- 
- 

Da exacerbação na cobrança do IRPJ sobre 100% das receitas sem se arbitrar o lucro tributável.

- não concorda com a cobrança de imposto sobre toda a receita omitida sem se arbitrar antes o lucro, ponderando que o imposto incide sobre o lucro e não sobre a receita;
- argumenta que toda a acusação fiscal relacionada com omissão de receitas é sinônimo de elevação do lucro contábil da empresa, tanto assim que se cobra o imposto devido sobre a reformulação ou majoração de seu lucro;
- prossegue, afirmando que esta recomposição do lucro gera reflexos na correção monetária dos balanços subsequentes ao exercício financeiro retificado pela conclusão fiscal, destacando que já houve revisão fiscal da Delegacia da Receita Federal em Contagem admitindo esta questionada redução da base de cálculo sob a rubrica de "reservas ocultas",
- menciona a jurisprudência acerca dos reflexos tributários decorrentes da reformulação de lucros;
- salienta ainda que a Delegacia da Receita Federal em Curvelo já admitira que, em caso de detecção de omissão de receitas, deve haver um arbitramento à base de 50%, decerto por vislumbrar não haver plausibilidade na tributação direta sobre o total tido como omissão, tendo transcrito texto versando sobre lucro arbitrado;
- ressalta que mencionado entendimento seria uma justa homenagem ao art. 396 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980 - RIR/1980, que prevê a cobrança sobre metade das receitas tidas pela ação fiscal como não declarada.

3. Da glosa de custos com veículos da impugnante

- alega que se está diante de outra acusação fiscal embasada na pura presunção de graciosidade dos documentos emitidos por "Mecânica Zezinha" e por posto de gasolina da localidade, em relação aos quais a impugnante pagou pelos serviços injustamente glosados, tendo a certeza de que os fornecedores registraram as operações em suas respectivas contabilizações, arcando com a tributação correspondente:



- sustenta que, se houve a tributação nos estabelecimentos emitentes, há de serem considerados os custos da impugnante, em respeito ao princípio constitucional e elementar do imposto de renda da pessoa jurídica, consoante o qual todo tributo é não cumulativo;

- requer como prova específica do alegado que seja intimado os contribuintes envolvidos para comprovarem o registro contábil das notas glosadas, diligência fiscal esta indispensável para não se perpetrar cerceamento de defesa.

4. Da glosa de registros em despesas, ao argumento de configuração fiscal de bens imobilizáveis e não de custos

- assevera que o fisco adentrou em questão de ordem técnica, além de não ter analisado em profundidade o plano de contas (documento anexo - fls. 2469/2483), no sentido de se evitar a glosa de itens já imobilizados, não lançados como custo;

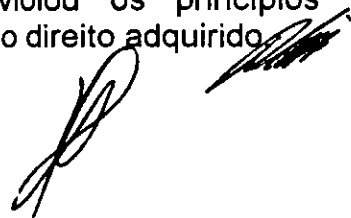
- às fls. 2387/2388, aponta situações em que teria havido erro material na conclusão fiscal em relação à documentação que indica itens que já estariam contabilizados no Ativo Permanente, conforme confirmariam as peças contábeis anexas (doc. Fls. 2484/2511);

- noutro casos, faz menção a laudo técnico anexo (não consta a anexação), que contradita a suposição de durabilidade superior a um ano de itens que menciona à fl. 2387/2388, cujos valores teriam sido glosados como despesas.

5. Da glosa de correção monetária tida como indevida no seu registro como despesas.

- argumenta que a Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991, veio reconhecer a ilegalidade dos índices de correção monetária pretendidos pela Fazenda Nacional, mas impôs um estapafúrdio diferimento, o qual foi taxado de ilegal pelo Judiciário (documento anexo - fl. 2467);

- traça um histórico da legislação que trata do BTN, para concluir que teria sido ilegal a sua desvinculação do IPC, pois em 1990 vigorava a Lei nº 7.777, de 19 de junho de 1989, salientando que, com a edição da Medida Provisória que deu origem à Lei nº 8.024, de 12 de abril de 1990, o governo violou os princípios constitucionais da irretroatividade das leis e do direito adquirido.



6. Imposto de Renda na Fonte.

- em relação à exigência à alíquota de 8%, fundamentada no art. 35 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, sustenta que dita norma foi declarada inconstitucional pelo STF, conforme documento anexado à fl. 2468;

- quanto à segunda parte da tributação, calcada no art. 3º da Lei nº 9.064, de 20 de junho de 1995, combinada com art. 44 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992 e art. 62 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, defende que a cobrança reflexa consistente no entendimento fiscal de considerar automaticamente distribuído aos sócios o produto da omissão não poderia ser mais injurídica, lastreando-se em mera suposição, ante a ausência da comprovação fiscal da efetiva distribuição ao sócio, fazendo referência às disposições dos arts. 43 e 112 do Código Tributário Nacional (CTN) e a entendimento jurisprudencial;

- argúi a nulidade do lançamento, em virtude da eleição errônea do sujeito passivo da obrigação tributária, ressaltando que o fisco não procedeu a nenhum diligenciamento na pessoa física dos sócios ou até mesmo na sua escrita comercial, tendo citado ainda comentário acerca do art. 43 do CTN;

- fez referência às disposições do art. 43, § 2º da Lei nº 8.541, de 1992, sobre a definitividade da tributação;

- considera que a elevação da alíquota para 35% promovida pelo art. 62 da Lei nº 8.981, de 1995, a despeito da disposição retroativa prevista no seu art. 116, somente teria eficácia a partir de 01/01/1996, em face do princípio da anterioridade, acrescentando que a ilegalidade da citada norma também estaria estampada diante das disposições dos arts. 43 e 121 do CTN;

- prossegue, argumentando que o art. 3º da Lei nº 9.065, de 1995, ao fazer referência ao art. 44 da Lei nº 8.541, de 1992, admitiu a entrada em vigor só a partir de 20/06/1995 e não desde 01/01/1995, a teor da diretriz do art. 7º da mesma Lei nº 9.064, de 1995;

- assevera também que houve tributação em cascata, em autêntico *bis in idem*, porquanto se cobrou indevidamente 25% de IRPJ sobre as mesmas receitas supostamente omitidas, com a acumulação dos 35% do IRRF;



- finalmente, salienta que não foi observada a regra do art. 3º, § 2º da Lei nº 9.064, de 1995, que determina ser definitiva a tributação na fonte, sem qualquer reformulação do lucro real.

7. Contribuição Social

- ratifica todas as razões de defesa aduzidas em relação ao lançamento matriz;
- assevera que, não tendo havido nenhuma compensação fiscal, notadamente quanto aos créditos decorrentes da correção monetária dos lucros reformulados, é fato que a fiscalização procedeu meramente à reformulação do lucro real, sem alcançar o lucro operacional da empresa;
- alega que a contribuição social recai sobre o lucro operacional, donde conclui que é descabida a tributação vertente, pois não decorre da principal, acentuando que o contribuinte que tem prejuízo contábil não se sujeita ao pagamento da contribuição social, podendo até vir a sofrer a exigência do imposto de renda, quando do ajuste desse prejuízo.

8. PIS/Faturamento

- escudado em julgados do Supremo Tribunal Federal (STF), conclui que os Decretos-lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, e nº 2.449, de 21 de julho de 1988, são de nenhuma validade jurídica, considerando totalmente improcedente a exigência fiscal no que respeita à cobrança com base na alíquota de 0,65%, assim como a sua incidência sobre base de cálculo criada via decreto-lei, ou seja, sobre o valor das receitas decorrentes de aplicação financeira;
- ratifica ainda toda a argumentação já aduzida na impugnação ao lançamento matriz.

9. Cofins

- defendendo a inexistência da cobrança principal, ratifica toda a impugnação, para requerer também o cancelamento da exigência reflexa.

10. Das provas a serem produzidas



- protesta o impugnante provar o alegado por todos os meios concebidos pelo direito, inclusive juntada de novos documentos, caso necessário.

11. Do pedido de procedência da impugnação

- requer, ao final, que seja julgado improcedente o lançamento, por ser de direito e de justiça;

- à impugnação, foram juntados os instrumentos de procuração de fls. 2376 e 2400, além dos documentos de fls. 2401/2511.

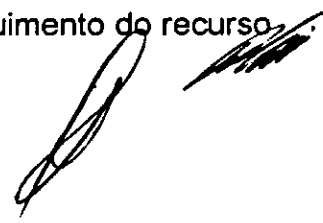
Posteriormente, com base em orientação do Parecer MF/SRF/Cosit/Dipac nº 156, de 7 de maio de 1996 - pág. 6 - itens "b" e "c", o presente processo foi encaminhado à DRF de origem para que fosse retificado de ofício o lançamento do PIS com base na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, conforme despacho de fl. 2514.

Acrescentou às razões da impugnação o argumento, em relação à Contribuição Social sobre o Lucro, de que estaria sob o manto da Coisa Julgada Material (art. 467 do CPC), eis que a Fazenda Nacional não providenciou a competente ação rescisória, conforme documentos que teria anexado aos autos, os quais, mesmo após minuciosa busca, não se conseguiu detectar.

A preliminar de nulidade do lançamento, fls. 2393, relacionada ao IRRF, levantada na impugnação não foi ratificada no recurso.

No que se refere ao PIS o auto anteriormente lavrado, com base nos Decretos nºs 2.445 e 2.449 de 1988, foi retificado, constituindo um Processo à parte, nº 10680.001708/97-17.

Examinado o processo, verificou-se que o recurso voluntário interposto não se fez acompanhar de prova do depósito recursal instituído pelo artigo 32, da Medida Provisória nº 1621- 30, de 12/12/1997 (D.O.U. de 15/12/1997), sucessivamente reeditada, nem, tampouco, de decisão em ação judicial por acaso impetrada pela autuada, visando dispensá-la do depósito, como pré-requisito para seguimento do recurso.

A handwritten signature in black ink is visible in the bottom right corner of the page, overlapping the end of the text. To the right of the signature, there is a faint, rectangular stamp or mark, also in black ink.

apresentado, conforme previsto no aludido diploma legal. Assim também, não se conheceu da implementação das medidas alternativas, prestação de garantias ou arrolamento de bens, que possibilitariam o seu andamento.

Como compete à repartição de origem dar seguimento ao recurso somente com a prova do depósito ou com o implemento das demais medidas previstas em norma legal, por despacho datado de 20/02/2002, fls. 2598 a 2603, se fez retornar os autos processuais à repartição de origem, DRF/SETE LAGOAS – MG, para que tomasse as providências de sua alçada, na conformidade da IN nº 26/2001.

O processo retornou a este Conselho por despacho daquela unidade
conforme fls. 2628.

É o Relatório



VOTO

Conselheiro ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, Relator

O recurso é tempestivo e, admitida a sua apreciação pela prestação de bens em arrolamento consoante despacho da DRF jurisdicionante, dele conheço.

De início, cabe ser analisado o pedido de realização de diligência fiscal para a comprovação das suas alegações em relação à glosa de despesas, sobre o qual já se manifestou a autoridade *a quo*, quando julgou prescindível a sua realização em função de, nos autos, serem suficientes os elementos ao deslinde da querela, o que, de fato, se visualiza pela análise documental.

As diligências mencionadas no texto legal, Art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72, para a sua concretização, necessitam de clara determinação dos motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames que se deseja realizados. Se assim não fosse, o instrumento perderia a sua finalidade, porquanto a autoridade administrativa estaria a atender pedidos genéricos, sem nenhuma objetividade, consoante traduz o § 1º do mesmo artigo.

Ademais, cabe ao julgador, à luz dos elementos constantes dos autos, verificar a sua prescindibilidade, se necessárias ou não à solução do litígio.

Ora, se os documentos acostados aos autos processuais conferem certeza e credibilidade aos fatos narrados e não houve o contribuinte demonstrar com elementos seguros de lei a sua improcedência, não há como permitir a admissão de tal pedido, quando vazio e indefinido, tornando-se inócuo ante a clareza proporcionada pelas provas trazidas à colação. Aflorando, aí, o disposto no artigo 29, do Decreto nº 70.235/72.



Assim, à luz dos artigos 18 e 29, do Decreto nº 70.235/72, indefiro o pedido de diligência pela sua desnecessidade e em razão das provas processuais possibilitarem a formação de juízo e ser livre a convicção do julgador.

Relativamente aos itens de autuação, passo a analisá-los na mesma ordem em que foram contestados, na seguinte disposição:

Omissão de receitas – Receitas não contabilizadas.

A acusação fiscal trouxe à baila a omissão de receitas pela falta de emissão de notas fiscais após o batimento entre os controles (ordem de carregamento interno e tíquetes de balança) mantidos pela pessoa jurídica com as notas fiscais por ela emitidas.

Da análise de tais controles, mais precisamente das denominadas “notas azuis” (ordem de carregamento interno), houve o Julgador Monocrático por afastar da incidência tributária os valores correspondentes às saídas por doações e outras de caráter não oneroso, mesmo não autorizadas por documento fiscal, eis que os seus efeitos fiscais não redundaram em omissão de receitas na forma consignada no lançamento, conforme fls. 2541.

Considerando erros materiais apontados no trabalho fiscal, decorrentes do confronto entre aqueles controles e as notas fiscais de saídas, e tendo observado os itens atinentes a comprador, quantidade, especificação do produto, data e placa do veículo transportador, a Autoridade Julgadora perseguiu a legitimidade do alegado frente às ordens de carregamento e tíquetes de balança, retirando da imposição fiscal os valores que conseguiu relacionar às notas fiscais emitidas, conforme se constata às fls. 2542.

Restando, assim, como temática a ser dissecada, a validade dos controles internos da pessoa jurídica a sustentar o indicativo de saídas de mercadorias desacompanhadas de notas fiscais. Ou seja, uma questão de prova



À *prima facie*, destaque-se que o direito tributário positivo brasileiro segue os princípios da verdade material e da legalidade. Logo, qualquer exigência fiscal deverá estar respaldada na prova ou presunção legal da ocorrência do fato gerador e em lei que a discipline. E assim também o será a contestação ao fato imponível cuja inoccorrência competir ao litigante demonstrar.

A legislação tributária prescreve, sobre esta questão, que a escrituração, com os documentos hábeis e idôneos que lhe dão suporte, farão prova a favor do contribuinte, cabendo ao fisco provar haver irregularidade. Assim também, estabelece ser de competência do contribuinte, nos casos de presunção legal, provar inexistir o fato imputado.

Destaque-se, entretanto, que no campo do Direito Tributário, as provas não ficam adstritas a essas premissas básicas. Vale-se a investigação fiscal, em busca da verdade material, de todos os meios de prova admitidos em direito, o que se verificou no presente caso. E assim procedeu a fiscalização, em averiguar, com os elementos produzidos pela própria empresa, a consistência dos seus registros de receitas, fazendo um cruzamento entre os seus controles internos com as notas fiscais emitidas. Chegando à conclusão de que tais registros não retratavam com fidedignidade o valor real dos seus atos negociais.

A afirmativa do auto de infração e da decisão guerreada de ocorrência de omissão de receitas não se há de desprezar, apenas, em função dos argumentos de defesa. Necessário se faz proceder uma apurada análise desses controles, os quais apresentam as seguintes características:

As chamadas "notas azuis" são Ordens de Carregamento Interno, numeradas, que indicam o tipo de produto, o transportador e placa do veículo, data da saída e são rubricadas pelo responsável pelo setor de vendas.



Os tíquetes de balança indicam a pesagem de veículos, com emissão numerada, data e hora, número da pesagem, código, peso bruto, tara e peso líquido. Destacando-se que tais tíquetes possuem datas de emissão coincidentes com aquelas das "notas azuis".

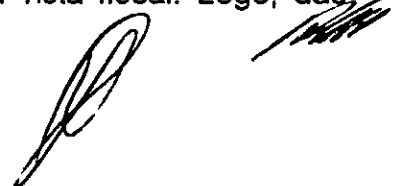
A Recorrente, na peça impugnatória, reverbera que o roteiro e procedimento de carregamentos e movimentação física dos produtos acabados no seu pátio descrito pelo fiscal notificante é verdadeiro, ao mesmo tempo em que diz não ser rígida sua conduta administrativa. Entretanto, não a dispensou, sequer, para as saídas consideradas como "inexpressivas doações", reposição de material defeituoso e outras saídas não onerosas.

Veja-se o que diz o Termo de Verificação Fiscal, fls. 72:

"O documento de controle, ordem de carregamento interno, é emitido pelos vendedores da empresa, Srs. Jelson Mota e Antônio Carlos de Oliveira. Esta emissão se dá na entrada do veículo transportador na empresa. Após o carregamento esta ordem é visada pelos funcionários que controlam o carregamento, Srs. José Celso Rodrigues e Eduardo Normando, retornando junto com o motorista do veículo transportador até a balança de pesagem, onde é recolhida uma via pelo balanceiro que a leva até a sala de emissão de notas fiscais. (Local de apreensão dos documentos)."

Ora, se os controles administrativos se prestam até para aferir "pequenas doações de caridade" e saídas de "amostras", não se há de conceber que as "notas azuis" e os tíquetes de pesagem fossem emitidos sem que se tivesse uma efetiva saída de produtos e quando a própria empresa admite ser correto o procedimento descrito no Termo de Verificação Fiscal.

No seu dizer, o que comprova a saída dos produtos é a nota fiscal. Não se pode negar ser a afirmativa verdadeira, quando em uma situação normal, dentro da legalidade. Entretanto, os meios de prova admitidos em direito, permitem averiguar se todas as saídas ocorreram de forma regular, se acobertadas por nota fiscal. Logo, das



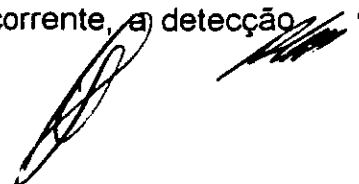
situações contrárias ao texto legal, anormais, irregulares, ou seja, vendas sem notas fiscais, obviamente que não se terá conhecimento por meio daqueles documentos. Repercutindo na necessidade do uso de outros meios legais e seguros a comprovar o auferimento de receitas não levadas ao crivo da tributação. Os próprios controles internos da empresa se prestam para esse fim. Tidos como testemunhas fidedignas dos fatos pela própria empresa, pois deles se valeu para indicar erros materiais, citados na sua impugnação, fls. 2382, o que joga por terra a argumentação da impossibilidade de acasalamento entre eles e as notas fiscais emitidas.

A alegação de erros materiais no cotejamento das ordens de carregamento versus notas fiscais emitidas trazida pela empresa, que proporcionou a exclusão dos valores referidos na Decisão, indica que aquelas ordens e tíquetes não podem ser desprezados per se, eis que, pelos dados neles contemplados, se houve encontradas as notas fiscais que lhes correspondiam. Significando dizer que, pela sua robustez de detalhes, os indícios de omissão de receitas são veementes. Não se lhes retirando a credibilidade que estampam, sem lhes atribuir, entretanto, a função de substitutos da competente nota fiscal.

Por conseguinte, se cancelamentos de vendas correspondentes àquelas ordens tivessem ocorrido haveria de se ter, ainda que para algumas, as notas fiscais canceladas. O que não comprovado foi ao longo das peças contestatórias.

Também não lhe retira a credibilidade o fato de a saída da mercadoria e a emissão da nota fiscal ser efetuada no dia seguinte à feitura da ordem e do tíquete, porquanto os detalhes antes destacados propiciariam o batimento entre eles, conforme conseguiu fazer o Julgador Monocrático. Se este o fez, melhor o faria a própria empresa, por ser seu o controle e a emissão dos documentos, ao tempo da ocorrência dos fatos.

Pelo fato de ter o Julgador *a quo* retirado da imposição fiscal os valores que corresponderiam à doações e outras saídas não onerosas não repercute na descaracterização do lançamento. Ao contrário do que afirma a Recorrente, a detecção



de todas essas particularidades, conforme já destaquei, reforça a idéia do rígido e irrefragável controle exercido pela empresa na saída de qualquer produto das suas dependências. Se assim não fosse, porque iria se preocupar em aferir as suas próprias doações e amostras, inclusive pesá-las (10 Kg), conforme exemplificam as fls. 703 e 704, renumeradas para 693 e 694, volume II.

Quanto ao argumento de os valores mensais da acusação fiscal cobrados no lançamento serem insignificantes, menos de 5% das notas fiscais, é de ser esclarecido que a lei não estabelece níveis ou percentuais de valoração para que se tenha configurada a omissão de receitas. Em ocorrendo o fato, deverá ser ele, na conformidade da norma legal reguladora, sofrer a justa reprimenda, independentemente do *quantum* foi levado à margem da escrituração contábil e fiscal.

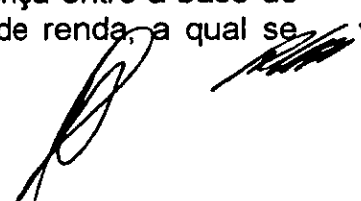
A argumentação voltada para o fenômeno da "Reserva Oculta" não se aplica aos casos específicos de omissão de receitas, conforme foi claramente explicitado na Decisão recorrida, com o seguinte teor:

"Diferentemente do entendimento do autuado, omissão de receita, por si só, não implica formação de reserva oculta. Somente quando a fiscalização promove ajustes na correção monetária de balanço envolvendo vários exercícios, em função de irregularidades detectadas, é que se admite considerar, no período seguinte, a correção monetária da reserva oculta surgida em virtude da correção do Ativo Permanente ou do Patrimônio Líquido, no exercício anterior.

Em outras palavras, para os casos em que a tributação de valores importaram em aumento do Patrimônio Líquido, é gerado, no período imediatamente subsequente, direito de aproveitar despesas de correção monetária em relação a este valor agregado."

A reforçar o entendimento acima esposado, transcrevo ementas de Acórdãos deste Conselho de Contribuintes:

"A tributação da correção monetária em um período-base faz aflorar reserva oculta do lucro representada pela diferença entre a base de cálculo e o valor da provisão para o imposto de renda, a qual se



constitui em parcela do patrimônio líquido suscetível também de correção monetária no período-base seguinte". (Ac. nº 101-80.755)."

"A glosa de despesas tidas como indedutíveis, não acompanhada da tributação de receita de correção monetária, correspondente a valores imobilizáveis, não se enquadra nos casos de reserva oculta". (Ac. nº 103-10694)."

Além disso, nos casos de receitas omitidas, quando a lei presume distribuído aos sócios os lucros delas decorrentes, tem-se como não integrantes do patrimônio aquelas parcelas de lucros, eis que naquele não incorporadas, à luz do que dispõe o art. 44, da Lei nº 8.541/92, com a respectiva tributação na fonte.

Ao argumento de que a tributação incidiu sobre a totalidade da receita omitida sem que se arbitrasse o seu lucro, trazendo como paradigma a Ementa do Ac. 103-10.196, há de ser observada, de logo, que a apuração do lucro tributável, na conformidade da lei, se faz pela modalidade do lucro real, presumido ou arbitrado. Destaque-se, entretanto, que para o período sob exame, definiu o legislador que, em se tratando de omissão de receitas, tivessem os valores distanciados da tributação um tratamento específico, razão por que perfilam-se, aqui, os dispositivos da Lei nº 8.541/92 que versam sobre a omissão de receitas e a forma de tributação aplicável:

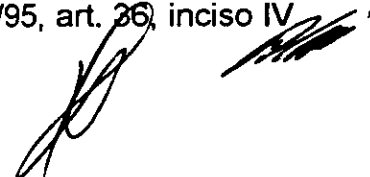
Da Omissão de Receita

*Art. 43. Verificada omissão de receita, a autoridade tributária lançará o Imposto de Renda, à alíquota de 25%, de ofício, com os acréscimos e as penalidades de lei, considerando como base de cálculo o **valor da receita omitida**.*(grifei).

§ 1º O valor apurado nos termos deste artigo constituirá base de cálculo para lançamento, quando for o caso, das contribuições para a seguridade social.

*§ 2º O valor da **receita omitida não comporá a determinação do lucro real e o imposto incidente sobre a omissão será definitivo**.* (grifei).

Ressalte-se que esta forma de apuração nos casos de receitas omitidas só sofreu modificação a partir de janeiro de 1996, com a Lei nº 9.249/95, art. 26, inciso IV



Verificando-se, também, não se aplicar, ao caso, o art. 396 do RIR/80, por ser o dispositivo regra direcionada à modalidade de lucro presumido e superada que foi pelo dispositivo acima transcrito.

Assim, não acolho os argumentos de defesa a descaracterizar os fatos motivadores da exação.

Custos ou Despesas não Comprovadas - Glosa de Despesas

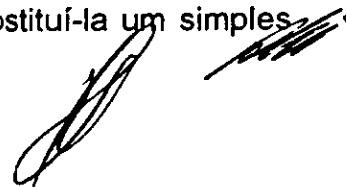
A autuação tomou como não dedutíveis os valores escriturados a título de despesas os gastos relacionado à veículos e com prestação de serviços, pelo fato de as primeiras estarem amparadas em "notas brancas" e a segunda por não terem sido identificados os veículos em que foram executados os serviços.

Alega a Recorrente que as despesas com combustíveis foram necessárias e indispensáveis à manutenção da fonte produtora e com relação aos serviços executados em veículos a Autoridade Lançadora não contesta a sua efetividade, simplesmente glosou-os pela falta de identificação. E, em prevalecendo o princípio da legalidade, insubsistente é a pretensão por inexistir dispositivo legal que exija essa identificação.

Analizada a acusação fiscal, os argumentos de defesa e os documentos acostados às fls. 2337 a 2342, tem-se a seguinte constatação:

Os cinco comprovantes de gastos, fls 2338 a 2342, não são notas fiscais de vendas e não se reportam à fornecimento de combustíveis. Referem-se a lavagem, polimento, conserto de ignição e revisão. Nos três primeiros consta o nome do tomador do serviço mas não consta em que veículos foram executados e nos outros dois não consta o nome do tomador do serviço.

De início, vale lembrar que o documento hábil a comprovar um operação de prestação de serviços é a nota fiscal. Não se prestando para substituí-la um simples



recibo ou qualquer outro impresso, mormente quando não comprovada a sua efetiva prestação.

A nota fiscal acostada às fls. 2337, de emissão de Mecânica Zequinha Ltda, foi emitida em nome da querelante e traz a seguinte especificação dos serviços executados: "serviços prestados em reforma de carros".

Ora, como saber se os serviços de reforma foram executados em veículos da empresa e se foram efetivamente prestados? Que tipos de serviços foram executados? Que peças foram aplicadas? E se o foram, pela especificidade dos serviços prestados, aumentariam ou não o tempo de vida útil dos bens?

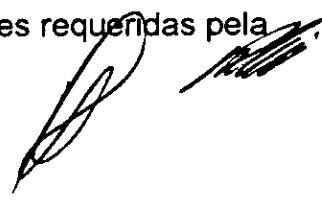
A ausência de respostas a essas indagações repercute na insatisfação dos registros de despesas à norma legal, notadamente aos artigos 157, 174 e 191 do RIR/80.

Art. 157 – A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com **observância das leis comerciais e fiscais** (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 7º). (grifei).
(...)

Art. 174 – A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no **exame de livros e documentos de sua escrituração**, na escrituração de outros contribuintes, em informações ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova (Decreto-lei nº 1.598/99, art. 9º). (grifei).

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela **registrados e comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º, § 1º). (grifei).

Destacados esses dispositivos, há de se indagar: Qual o documento hábil a acobertar uma operação mercantil ou de prestação de serviços? A resposta, sem sombra de qualquer dúvida será: O documento hábil é a Nota Fiscal, seja para as transações tipicamente comerciais ou de serviços, com as especificidades requeridas pela



norma legal do poder tributante competente. Esta é a sua natureza. Ou seja, destinado a acobertar as operações negociais e garantir os efeitos tributários aos contribuintes, vendedores e compradores, e à Fazenda Pública.

A jurisprudência administrativa, nesse sentido, tem assim se posicionado, conforme Ementas de Acórdãos originários deste Primeiro Conselho, sendo dois desta Câmara, o último deles de Lavra do Eminentíssimo Conselheiro Afonso Celso de Mattos Lourenço, aplicando-se, *in totum* aos itens aqui referidos:

SERVIÇOS PRESTADOS POR TERCEIROS – Os serviços prestados por terceiros **devem ser comprovados através de documentação hábil** acompanhada de **outras provas subsidiárias**, provando sua **efetiva prestação**, pagamento do preço e sua necessidade frente aos objetivos sociais (Ac. nº 101-76.510/86). (grifei).

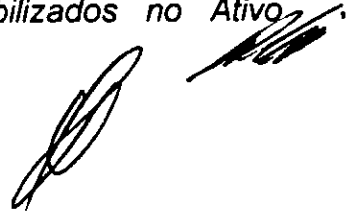
GASTOS COM VEÍCULOS – Não são dedutíveis os gastos com lubrificantes, combustíveis e manutenção de veículos que não estejam escriturados no ativo permanente da empresa, bem como os gastos que se refiram a **veículos não identificados** (Ac. nº 105-0.136/83). (grifei).

A comprovação da **efetiva prestação** de serviços remunerados é requisito indispensável para que a despesa possa ser admitida como dedutível do lucro líquido na determinação do lucro real (Ac. nº 105-07.238). (grifei).

Nesta questão, concluo por não acolher os argumentos de defesa.

Bens de Natureza Permanente Deduzidos como Custo ou Despesa

Sobre este item de autuação, a Primeira Instância se manifestou e afastou da imposição fiscal os valores efetivamente escriturados pelo contribuinte no seu Ativo Permanente em setembro de 1993, fls. 2374/2375, e ano-base de 1991, fls. 2365. Entretanto, levando em conta o PN/CST nº 02, de 15/02/84, concluiu, às fls. 2547, que os *“itens de reposição ou reformas adquiridos,...devem ser contabilizados no Ativo*



Imobilizado, na medida em que não houve a indicação de que tenha havido necessidade de substituí-los em prazo inferior a um ano, fato que vem confirmar o feito fiscal”.

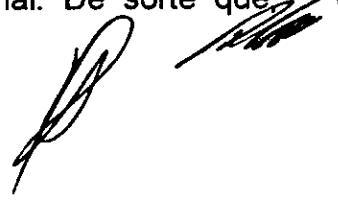
Em prosseguimento, o Julgador Monocrático fez assim constar em sua fundamentação : *“Também o contribuinte, a despeito de eventual laudo técnico, que de todo o modo não foi juntado aos autos, não comprovou a necessidade de substituição dos itens por ele mencionados em período inferior a uma ano, mediante a comprovação de aquisições subseqüentes do mesmo produto nesse intervalo, aspecto que concorreria para justificar o registro do dispêndio em conta de despesa”.*

Subsidiando os seus argumentos sobre esta questão, trouxe aos autos cópia de Atestado Técnico (cópia datada de 03/09/2001), fls. 2590 a 2594, assinado por Túlio Santos Martins, Engenheiro Mecânico Perito e Engenheiro de Segurança do Trabalho – CREA 47445, datado de outubro de 1995, que traz algumas conclusões.

Embora não conhecido pela Primeira Instância, passo a descrevê-lo em função de que argumentos descritivos foram esposados na inicial e lá apreciados os documentos processuais referidos, repercutindo em modificação da base imponible. Além de não definida com precisão pelo autuante a natureza da imobilização de diversos itens arrolados.

Concreto e Tijolos Refratários – Produto utilizado na construção de fornos, construção e reforma de bocas de fornos de queima de cerâmicas e que para esta última aplicação a durabilidade não ultrapassa nove meses.

Para a especificação acima, encontramos as Notas Fiscais anexadas às fls. 2370, para o primeiro semestre de 1992, relativa à aquisição de 600 Kg concreto refratário, e fls. 2373, para setembro de 1993, aquisição de 500 Kg de argamassa e 500 Kg de concreto refratário, sem que, entretanto, se saiba se o material adquirido tenha sido aplicado na feitura ou recuperação de forno. A fiscalização não fez essa definição e tampouco se reportou à sua aplicabilidade e durabilidade do material. De sorte que



auscultando a informação técnica prestada e não tendo sido definida a característica de imobilização pela autoridade fiscal, afasto da composição da base de cálculo do lançamento os valores de Cr\$ 1.188.000,00 e de Cr\$ 36.300,00, respectivamente.

Bombas Hidráulicas – utilizado para injetar óleo tipo BPF, produto altamente corrosivo, fazendo com que a troca de vedações, juntas, etc, seja realizada em aproximadamente quatro meses.

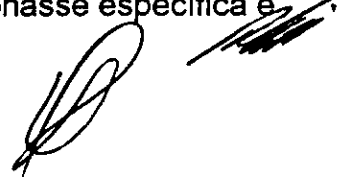
Para este item, encontramos as Notas Fiscais de fls. 2352 e 2367, de aquisição de bombas hidráulicas em 1991; às fls. 2353 a Nota Fiscal se reporta à aquisição de uma bomba montada; às fls. 2355, compra de bomba de lubrificação; às fls. 2357, compra de bomba, com a observação manuscrita de “bomba de graxa”; e não de peças de reposição ou reparos, o que inviabiliza a aceitação dos argumentos calcados no Atestado Técnico, eis que incompatível com o espelhado nas notas fiscais.

Correias Transportadoras – São utilizadas em transporte de material dentro de fornos em alta temperatura, cuja duração não ultrapassa oito meses.

Para este item, as notas fiscais anexadas às fls. 2359, 2360, 2362, a ele se referem e perfazem o total de Cr\$ 1.571.798,77, lançado no período-base de 1991. Entretanto, sem que a fiscalização tenha feito qualquer observação sobre sua durabilidade, local de instalação, se dentro ou fora de fornos, há de ser aceito o indicativo técnico para afastar da tributação o valor acima considerado.

Vagonetes – Utilizadas para armazenamento de materiais em estufas, com calor constante e reações químicas, exigindo manutenção periódica, cujo tempo estimado é de dez meses.

Das notas fiscais anexadas, encontramos a aquisição de máquina copiadora, grelha com furo, quadro de comando, aparelho para moldar tijolos e exaustor, além de materiais diversos e outras peças, mas, nenhum que se relacionasse específica e



diretamente ao termo referido no documento técnico. Razão de não aceitação do argumento trazido em complemento.

Todavia, dos diversos materiais e peças descritos nas notas fiscais, não esclareceu a fiscalização o fim a que se prestavam, eis que dentre eles encontramos, parafusos, arruelas, coroa, rosca s/ fim, barra de bronze, etc, sem que se saiba se permaneceram em estoque, em que e quando aplicados e, quando o foram, se produziram aumento do tempo de vida útil em algum bem. Razões por que afasto da incidência os seguintes valores:

No ano-base de 1990 – Cr\$ 662.892,97
No ano-base de 1991 – Cr\$ 366.774,00
No 1º Semestre de 1992 – Cr\$ 1.647.367,68

Assim, na parte relativa a valores do ativo contabilizados como despesa, deve ser considerado parcialmente provido o recurso, afastando-se da imposição fiscal os valores abaixo consolidados:

No ano-base de 1990 - Cr\$ 662.892,97
No ano-base de 1991 - Cr\$ 1.938.572,77
No 1º semestre de 1992 - Cr\$ 2.835.367,68
No mês de setembro de 1993 – Cr\$ 36.300,00

Despesa Indevida de correção Monetária

Referiu-se a exação fiscal ao fato de utilização do saldo devedor de diferença de correção monetária IPC/BTNF, referente ao ano-base de 1990, como despesa de correção monetária no ano-base de 1991.

A Recorrente, por sua vez, enfatiza que a Lei nº 8.200/91 validou os procedimentos adotados e que o diferimento do aproveitamento de eventual saldo devedor não tem hoje mais nenhuma relevância para a questão.



Nas razões do recurso não há, efetivamente, nenhum argumento de ordem técnica ou material ao que foi realizado pela fiscalização e tampouco ao que foi afirmado na decisão combatida. A Recorrente não nega a prática de ato infringente às disposições específicas no tratamento da diferença de correção monetária das demonstrações financeiras apurada no período-base de 1990.

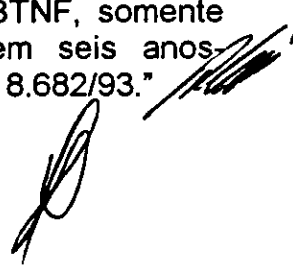
A sua posição, neste caso, é a apropriação indevida da diferença de correção monetária IPC/BTNF de 1990 na determinação do lucro real no período de apuração de 1991. Depreendendo-se que foi por sua conta e risco, eis que não amparada por qualquer medida judicial, porquanto vigente lei que impunha regras específicas aos valores albergados naquela rubrica.

Conforme bem destacado na Decisão singular, os artigos 424, I, e 425 do RIR/94, tendo como supedâneos as Leis 8.200/91 e 8.682/93, são suficientemente claros ao fixar percentuais de utilização daquela diferença ao longo dos períodos que especifica.

Estando em plena vigência, tais normas não poderiam ser colocadas à ilharga pela autoridade fiscal, em razão do seu dever de ofício, já explicitado pela julgador monocrático.

A posição mantida encontra ressonância no Tribunal Administrativo, eis que decisões camerais sobre essa temática harmonizam o entendimento, destacando-se específica Ementa sobre o assunto no Acórdão nº 105.11.178, em Sessão de 27.02.97:

"IRPJ – CORREÇÃO MONETÁRIA DO SALDO DA CONTA DE PREJUÍZOS FISCAIS ACUMULADOS CONTROLADOS NA PARTE "B" DO LALUR – DIFERENÇA VERIFICADA ENTRE A VARIAÇÃO DO ÍNDICE DO IPC E DO BTNF NO PERÍODO-BASE DE 1.990- O contribuinte deve submeter-se a legislação tributária vigente e sua respectiva regulamentação. A diferença verificada no período-base de 1990 entre a variação do índice do IPC e do BTNF, somente poderá refletir na determinação do lucro real em seis anos-calendário a partir de 1.993; como determina a Lei nº 8.682/93."



Veja-se, pois, trata-se de uma questão simples. Há uma norma impositiva e deverá ela ser atendida enquanto vigente, por não haver manifestação da Suprema Corte sobre o que aqui disserta a recorrente. Ignorar a sua aplicabilidade é ignorar a própria lei e todo o ordenamento jurídico pátrio.

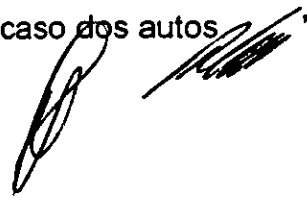
O arrazoadado abre polêmica sobre questões de direito, eis que os argumentos contestatórios indicam tal posicionamento, situados que estão no campo das discussões sobre a constitucionalidade dos dispositivos que embasaram o procedimento fiscal e a decisão objeto de recurso, porquanto trouxe à reboque manifestação do Poder Judiciário com este conteúdo a fazer sustentáculo às suas afirmativas.

Sobre essa matéria, por reiteradas vezes, manifestou-se o Conselho de Contribuintes, justamente negando a admissibilidade de argumentos que sobre ela tratem. A exemplo disso, transcrevo Ementa integrante do Acórdão nº 106-10.694, em Sessão de 26.02.99:

"INCONSTITUCIONALIDADE – Lei nº 8.383/91 – A autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a constitucionalidade de leis e o contencioso administrativo não é o foro próprio para discussões dessa natureza, haja vista que a apreciação e a decisão de questões que versarem sobre inconstitucionalidade dos atos legais é de competência do Supremo Tribunal Federal."

Afasta-se, assim, a inconstitucionalidade argüida, uma vez que tal questão pressupõe a colisão da legislação de regência com a Constituição Federal, competindo, em nosso ordenamento jurídico, exclusivamente, ao Poder Judiciário, a atribuição para apreciá-la (CF, artigo 102, I, "a", e III, "b").

Coerentemente com esta posição, tem-se consolidado nos tribunais administrativos o entendimento de que a arguição de inconstitucionalidade de lei não deve ser objeto de apreciação nesta esfera, a menos que já exista manifestação do Supremo Tribunal Federal, uniformizando a matéria questionada, o que não é o caso dos autos



Ainda nesta mesma linha, o Poder Executivo editou o Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, o qual, em seu artigo 4º, parágrafo único, determina aos órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, que afastem a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, desde que declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Assim sendo, tais argumentos serão mantidos à margem da questão central, pelo fato de não direcionados ao órgão próprio ao seu deslinde. Assim também o será a temática voltada à aceitação de *Decisum* do Poder Judiciário, eis que não produz efeitos *erga omnes*, porquanto de interesse apenas das partes litigantes e o dispositivo não foi declarado inconstitucional pelo STF, aplicando-se, por conseguinte o disposto no Decreto nº 2.346/97, conforme fez claro o Julgador *a quo*.

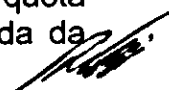
Imposto de Renda Retido na Fonte

Sobre este ponto de autuação, versa a Recorrente sobre a inexistência de prova nos autos de que os valores apontados teriam sido recebidos pelos sócios; que o imposto só pode incidir sobre renda "real" e não sobre renda presumida, ratificando as suas alegações de impugnação.

Veja-se que, a tributação em debate se refere apenas aos períodos-base mensais de apuração de 1995, eis que os valores lançados com base no art. 35 da Lei nº 7.713/88, 1991 até junho de 1992, foram afastados pelo Julgador Singular.

A dissipar quaisquer nébulas, transcrevo dispositivos legais que disciplinam a matéria, Lei nº 8.541/92

Art. 44. A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica. (grifei)



§ 1º O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no mês da omissão ou da redução indevida. (grifei).

Ressalte-se que o enquadramento legal se houve no artigo 44, da Lei nº 8.541/92 c/c o art. 3º, da Lei nº 9.064/95, e art. 62, da Lei nº 8.981/95.

Logo, não há qualquer retoque a ser feito ao que consta da Decisão e do auto de infração, uma vez que há uma previsão legal para a constituição da exigência nos moldes em que foi formulada.

A modificação procedida pela Decisão Administrativa decorreu de disposições legais, de Decisões do Poder Judiciário e do Senado da República em relação à Lei nº 7.713/88. O mesmo, entretanto, não ocorreu em relação à lei posterior. Esta produzirá os seus efeitos enquanto vigente. Conseqüentemente não se há de estender a um dispositivo o que foi direcionado a outro.

No que se refere à alíquota de 35%, esta é decorrente de lei e por sê-lo, sua alteração, também, dependerá de dispositivo legal que assim o faça.

Conforme descrito pela Julgador Singular, a alíquota inicial de 25%, prevista na Lei nº 8.541/92, foi posteriormente alterada para 35% pela Lei nº 8.981/95, art. 62. Além disso, preceptivos legais no mesmo sentido já vigoravam antes da entrada em vigor da referida lei, uma vez que a Medida Provisória nº 812/94 assim estabeleceria. Não sofrendo qualquer modificação com a entrada no mundo jurídico da Lei nº 9.064/95, art. 3º, conquanto este dispositivo reportou-se, apenas, ao momento de determinação do fato gerador e não sobre o fazimento dos cálculos.

Logo, tem-se que a exação foi calcada dentro dos padrões legais, não lhe cabendo qualquer retoque sob a premissa de ofensa aos princípios da anterioridade, irretroatividade, estrita legalidade, conquanto tais discussões, conforme ante exposto, não podem ser travadas no âmbito administrativo, eis que não é o foro próprio a solucionar demandas desse quilate.



Ficando, também, assim, superados os argumentos voltados à tributação em cascata.

Juros de Mora com base na TRD

Em relação a esta questão, o Julgador Monocrático, ao amparo de dispositivos reguladores, afastou a sua exigência no período de 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991. Tendo, na oportunidade, com clareza solar, declinado com precisão as circunstâncias de não se exigir, com aquela feição, os juros então calculados, ao tempo em que, também, definiu a sua exigibilidade nos demais períodos. Não comportando mais nenhuma outra interpretação e modificação ao alcance determinado pela norma.

É de se concluir que, não cabe razão à Recorrente, de vez que, no período referido na Decisão hostilizada, pela Decisão do Supremo Tribunal Federal não se aplica o dispositivo da Lei nº 8.177, art. 9º, que, posteriormente alterado pelo art. 30, da Lei nº 8.218/91, passou a TRD a ser considerada como o referencial dos juros de mora sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, em razão da norma prescrita na Medida provisória nº 298, de 29 de julho de 1991.

Assim, rejeito os argumentos de recurso por não se acharem resguardados em dispositivos legais a assegurar o seu postulado.

A arguição relativa à Contribuição Social sobre o Lucro, de que estaria sob o manto da Coisa Julgada não pode provocar manifestação desta Quinta Câmara, visto que nada foi apresentado que configurasse a existência de uma ação judicial ou de sua conclusão.

Se efetivamente corrida a ação e findo ou não o processo não caberia à instância administrativa se manifestar, em razão de dispositivo legal e a própria estrutura jurídico-tributária nacional que vedam essa possibilidade



Com efeito, sobre essa questão, há de se esclarecer que no Brasil prevalece o princípio da unicidade de jurisdição e somente o Poder Judiciário tem competência para julgar em definitivo os litígios, se o sujeito passivo decide ir em busca da via judicial para discutir o que entende lhe ser de direito, quando se tratar especificamente da mesma matéria e objeto do processo que se encontra na esfera julgadora administrativa. Tal atitude implica, automaticamente, em revelar a desistência ou renúncia do contribuinte à via administrativa, pois não se pode admitir que a autoridade administrativa possa ainda se manifestar sobre questão que se encontre *sub judice* no âmbito judicial, sendo este, inclusive, o comando contido na Lei nº 6.830/80, art. 38, e no ADN nº 03/96.

Todavia, por não estar comprovada a afirmativa e por ser a exação decorrente do lançamento de IRPJ, assim será tratada e a solução ser-lhe-á dada na mesma conformidade.

E assim, com relação aos lançamentos reflexos, IRRF, COFINS e CSSL, é de ser dado, no que couber, o mesmo tratamento, por aplicação do princípio da decorrência processual, tendo em vista a jurisprudência deste Colegiado, no sentido de que a solução adotada no lançamento principal comunica-se aos decorrentes, uma vez que não prosperaram os argumentos da defesa quanto à sua insubsistência.

Pelo exposto e tudo mais que do processo consta, voto no sentido de conhecer do recurso interposto, para, no mérito, dar-lhe parcial provimento.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 18 de setembro de 2002.


ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA 