



MINISTÉRIO DA FAZENDA

AMS

Sessão de 23 de fevereiro de 1987

ACORDÃO Nº 103-07.815

Recurso n.º 90.934 - IRPJ

Recorrente DISA-DISTRIBUIDORA SUDOESTE DE AUTOS LTDA.

Recorrido DRF em DIVINÓPOLIS (MG).

IRPJ - AUTO DE INFRAÇÃO - PROCEDIMENTO FISCAL - DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - CONDIÇÕES DE VALIDADE E EFICÁCIA.

O auto de infração é a peça básica que delimita o litígio entre o contribuinte e o fisco. Todos os atos anteriores quanto os posteriores a sua formalização devem com o mesmo guardar coerência. Como instrumento veiculador do lançamento tem que descrever com clareza, e com os rigores técnicos pertinentes, os fatos ocorridos, além de indicar com precisão as hipóteses de incidências (fundamentos legais) tidas por realizadas no caso concreto.

A decisão de primeira instância, como tal, não é permitido mudar o fundamento da pretensão fiscal, pena de ofensa ao princípio do contraditório, instaurado, no procedimento fiscal, com a impugnação.

IRPJ - ESCRITA COMERCIAL E FISCAL - VALIDADE - ESCLARECIMENTOS PRESTADOS- IMPUGNAÇÃO.

Aceita a escrita como boa para a apuração do lucro real, apesar das deficiências encontradas, e havendo dúvida quanto a razão de ser de determinada operação, valem os esclarecimentos prestados pelo contribuinte, salvo elementos seguros de prova em contrário ou veemente indício de falsidade ou inexistência.

Recurso provido.

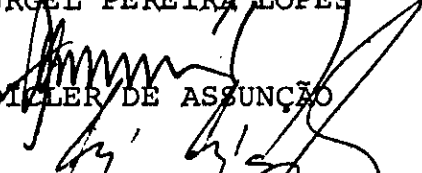
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DI&A-DISTRIBUIDORA SUDOESTE DE AUTOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 1987

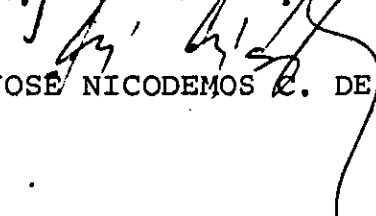

URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE


DILLER DE ASSUNÇÃO

- RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:


JOSÉ NICODEMOS C. DE OLIVEIRA - PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

19 MAR 1987

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO, LÓRGIO RIBEIRO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES, RICHARD ULRICH KREUTZER e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 13672/000,043/85-97
RECURSO Nº 90.934
ACÓRDÃO Nº 103-07,815
RECORRENTE: DISA-DISTRIBUIDORA SUDOESTE DE AUTOS LTDA.

R E L A T Ó R I O

Trata-se de recurso voluntário (fls. 234/238) a decisão de primeira instância do Sr. Delegado da Receita Federal em Divinópolis, MG. (fls. 227/230) que houve por bem em não dar provimento a impugnação oferecida pela empresa a auto de infração (fls. 156 e verso) contra si lavrado, e que lhe imputou as seguintes irregularidades (fls. 156, verso):

"I - PAGAMENTOS NÃO COMPROVADOS

- 1 - Foram efetuados diversos pagamentos através de cheques, sem identificar a origem de tais pagamentos e sem a respectiva documentação comprobatória, conforme cópias de cheques anexas (documentos de fls. 07 à 94, onde constam a informação "Utilizado para: P e J. e J e P", que, segundo resposta da empresa (fls. 4/5) ao nosso Termo de Esclarecimentos de 05/09/85, deve se tratar dos antigos sócios José Parreira Costa e Paulo Parreira Costa, e vice-versa".

Exercício de 1983, ano-base de 1982...Cr\$	9.483.900
Exercício de 1984, ano-base de 1983...Cr\$	5.382.887

- 2 - Cheques emitidos e sacados nos respectivos estabelecimentos bancários, sem a necessária identificação, nem documento comprobatório da origem dos respectivos pagamentos, conforme cópias de cheques anexas (documentos de fls. 96 a 138).

Exercício de 1983, ano-base de 1982...Cr\$	18.115.435
Exercício de 1984, ano-base de 1983...Cr\$	3.079.000

- 3 - Valor de Cr\$ 1.570.000, no exercício de 1983, ano-base 1982, referente a cheques emitidos e sacados, conforme cópias anexas (documentos de fls. 139 à 153), onde constam a informação "Utilizado para: Depósitos no Banco...", mas, efetivamente não depositados, conforme verificado nos extratos bancários às respectivas épocas; e sem documentação comprobatória que justifique a emissão saques dos citados cheques.

RESUMO DOS VALORES TRIBUTÁVEIS:

- a) Exercício de 1983, ano-base 1982 (1+2+3) = Cr\$ 29.169.235
MENOS: Prejuízo Fiscal declarado/83 = Cr\$ 4.685.329
= Valor tributável no exercício = Cr\$ 24.483.906
- b) Exercício de 1984, ano-base 1983 (1+2) = Cr\$ 8.461.887
ENQUADRAMENTO LEGAL: artigos 157,
194, 197 c/c 387, inc. I, todos do
RIR/80, aprovado pelo Decreto 85.450/80.

II - COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL

Em razão do valor tributável levantado nesta ação fiscal, torna-se indevida a compensação no exercício financeiro de 1984, de parte do prejuízo fiscal apurado pelo contribuinte no exercício de 1983, ano-base 1982, no valor de Cr\$ 4.472.726.

ENQUADRAMENTO LEGAL: Artigo 382, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80."

Na sua impugnação e nas diversas intervenções que teve no processo, a pedido da autoridade, ou mesmo por iniciativa própria, a empresa, a seu modo, com base em argumentações e vários instrumentos e documentos (fls. 4/5-7/153; 161/166-167/176; 181/184-197; 198/200-201/211; 216/218-219; 221/224-225), procurou esclarecer as dúvidas levantadas pelo fisco ponderando inclusive que tendo havido mudança na direção e controle do empreendimento, mas, de qualquer forma, sempre rechaçando a imputação de omissão de receita, ou de outra forma de irregularidade nas operações, como sugerido pelo auto de infração, propugnando para realização de diligências, tudo, ao efeito de demonstrar que a exigência não teria sentido, se bem analisados os fatos ocorridos.

De sua parte a autoridade instrutora do feito nas oportunidades em que se pronunciou, o fez à cata de esclarecimentos (fls. 21 e verso), para formalizar termo de contagem básica do caixa da contribuinte (fls. 3 e verso), para encerrar a ação fiscal (fls. 157), para informar no feito (fls. 178/180, propondo "alterações" no lançamento ao efeito de dar provimento quanto a parte que considerou como "adiantamentos de retiradas pro-labore para sócios" e para confirmar essa posição (fls. 213/214).

M.

JK

Já o Sr. Delegado nem mesmo aceitou a ponderação acima referida, pelo provimento parcial da impugnação, mantendo na íntegra o crédito tributário, através de fundamentos e considerações, cuja síntese é bem expressada pela ementa do julgado (fls. 227), verbis:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

Os pagamentos e empréstimos a pessoas ligadas à pessoa jurídica, para que sejam aceitos perante a legislação do imposto de renda, devem ser escriturados e corroborados por documentos que comprovem a efetividade da transação.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS

É indevida a compensação de prejuízo apurado em exercício anterior com inobservância das disposições legais, que se respeitadas, traduziriam resultado positivo.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Para melhor compreensão dos temas em debate, peço venia dos ilustres Conselheiros, para ler o inteiro teor das peças em discussão, o que passo a fazer a partir desse momento, para, em seguida, pronunciar meu voto.

Lidas as peças, e, assim concluído o relatório, voto.

V O T O

Conselheiro DÍCLER DE ASSUNÇÃO, Relator:

Recurso tempestivo, devendo assim ser conhecido.

A exigência, tal como formulada originalmente e evoluiu no curso do procedimento fiscal, penso, não pode prevalecer, data venia.

7.

A

Faltou à pretensão a necessária segurança no descrever os fatos e subsumí-los às hipóteses de incidências respectivas (fundamentação legal) de modo a possibilitar uma defesa, certa de um lado, e, de outro, a transmitir a certeza ou mesmo possibilitar uma aferição quanto a correção da tributação.

Assim é que falou-se em pagamentos através de cheques sem identificar a origem de tais pagamentos como uma das causas da tributação. Porém, veja-se, que o próprio cheque, por definição legal e conceitual, já é uma ordem de pagamento. Logo, de que origem se estava cogitando? Origem do numerário? Não, provavelmente, posto que os cheques, pelo visto, eram da emissão da empresa. Seria talvez não origem, mas finalidade, razão, causa, dos pagamentos? Se era, houve informação pela nova composição da diretoria de que tais pagamentos estando vinculados às abreviaturas P e J e J e P, na certa, foram feitos aos antigos sócios, José Parreira Costa e Paulo Parreira Costa. Então, estava, razoavelmente explicada a finalidade dos pagamentos, segundo os registros da empresa. E, se estava, tal explicação somente poderia ser rejeitada ou impugnada pela autoridade com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão, segundo o parágrafo 2º, do art. 678, com RIR/80, o que não foi feito, e, até melhor, pelo visto foi aceita a explicação tanto que como tal foi levada em consideração pela autoridade, para, na informação fiscal pertinente inclusive sugerir exclusão de parte da tributação correspondente, porque, razoavelmente, poderiam os pagamentos pertinentes ser considerados como "adiantamentos por conta de pró-labore".

A essa altura, é bom notar que eventual impugnação a esses pagamentos, de qualquer forma, não poderia mais situar-se no plano da existência dos mesmos, já que jamais questionada, nem, mesmo, da sua eficácia, posto que aceita como tal pela própria autoridade instrutora do feito de um lado, e, de outro, o questionamento previsto pelo inciso I, do art. 194, do RIR/80, citado como um dos fundamentos legais da ação fiscal, somente poderia ser levantado ou mesmo mantido, fosse o caso, se houvesse dúvida quanto a efetividade da prestação dos serviços, aspecto jamais aventado e, até certo ponto,

7.

A

admitido como incontroverso, dado os pressupostos da autuação, e, mesmo a consideração de que, de alguma forma, alguém deveria ter conduzido os destinos da empresa até então, trabalhando pois, e, assim, merecendo receber a respectiva remuneração.

A raciocinar-se de forma tecnicamente mais correta, no entender, data venia, que a hipótese de incidência do art. 194, não se referiria a pagamentos a título de pro-labore, dada a previsão normativa para essa espécie de despesa, segundo a regra do art. 236, do RIR/80, então teria que ser cogitada outra espécie de serviço negócio ou transação, senão, sem apoio ficaria a ação fiscal, posto que, de qualquer maneira, por outro lado, já teria que constar da própria imputação, no auto de infração, peça básica que delimita o litígio entre o fisco e o contribuinte, não podendo, a essa altura, ou, mais corretamente, após o auto de infração, ser levantada, validamente, para justificar a imposição.

Finalmente, quanto a essa primeira parte, cumpre esclarecer, a toda força, que a hipótese de incidência do art. 194, do RIR/80, uma vez realizada, no mundo fático, autoriza a glosa da despesa ou pagamento correspondente, na pessoa jurídica, e não, como feito, a consideração automática de distribuição de lucros com redução do resultado da empresa, a esse título, para daí extrair-se consequências diversas, como feito.

Na espécie, pelo visto, acabou por prevalecer a coabitação de critérios excludentes e contraditórios entre si, nas suas causas e efeitos. A ação fiscal como tal, considerou parte dos pagamentos feitos sob a rubrica em discussão, como pagamentos de pro-labore; já a decisão de primeira instância, insistindo no art. 194, do RIR/80, parece tomar como pressuposto outros serviços ou transação, dado que jamais reportou-se ao art. 236 do RIR/80, com o agravante de que o auto de infração levou em consideração eventual falta da comprovação da origem dos pagamentos (cfr. fls. 157, verso, I,1) enquanto a decisão recorrida a propósito, já fala em não identificação da operação que dera origem ao rendimento (fls. 229, final do sexto parágrafo), ao que parece tentando enveredar-se por outros caminhos, em opor

7.

11

tunidade intempestiva, pena de se admitir um aperfeiçoamento do auto de infração sem reabertura do prazo de impugnação, o que não se apresenta recomendável.

As outras infrações tidas por ocorridas, no entender da fiscalização, decorreram da emissão e saques de cheques, sem a necessária identificação, nem documentos comprobatórios da origem dos respectivos pagamentos (fls. 156, verso, I, 2,); e, a seguinte, que diz respeito ao valor de Cr\$ 21.570.000,00 alusiva a cheques cujo histórico indicavam depósitos que não se efetivaram.

Ante as explicações feitas pela contribuinte, tais imputações, recomendariam, isso sim, um aprofundamento da ação fiscal, para se saber que infração, efetivamente lhe poderia ter sido atribuída, até porque, como visto, as informações prestadas, somente podem ser impugnadas ou não levadas em consideração, quando apresentam indícios veementes de inverdade ou falsidade, o que não aconteceu na espécie.

Pelo contrário, o caso indica claramente, uma situação de marcada desorganização contábil, reconhecida pela própria autoridade instrutora do feito, ao recomendar a adoção de livros auxiliares à contribuinte, para compor os requisitos legais de escrituração do seu livro diário (fls. 157, final).

Adotando o sistema de caixa global ou geral, onde eram contabilizados todos os documentos correspondentes aos recebimentos e pagamentos, inclusive por cheques, sem individualização das operações, a administração anterior realmente criou uma dificuldade quase que intransponível para a recomposição da origem e/ou finalidade dos pagamentos efetivados.

Ora, se assim era, e era, e na impossibilidade de se remontar explicadamente, cada pagamento, tanto pela contribuinte, como para fisco, o caminho mais curto podia ser realmente o de simplesmente glosar tais pagamentos, mas, à toda prova, não foi o mais seguro, comendável e correto.

7.

A recorrente procurou explicar que parte do numerário representou empréstimo aos sócios, com retorno do mesmo ano base. Se assim foi, e é crível que tenha sido, uma revisão na ação fiscal impunha-se, salvo se, comprovadamente ficasse demonstrado o contrário. A tanto não diligenciou a ação fiscal, ficando na comodidade de tabalhar com os elementos que se lhe foram apresentados e apareceram -lhe à primeira vista, sem maiores rigores, como seria recomendável.

Pagamentos através de cheques, sem maiores identificações, podem ensejar glosa correspondente; não porém, consideração de omissão de receita ou mesmo distribuição de lucros, até porque, a capitulação legal invocada (arts. 157, 194, 197 e 387, I, do RIR/80), a tanto, por si, não recomendam.

A propósito do primeiro dos dispositivos acima: se a escrituração da contribuinte não é mantida de acordo com as leis fiscais e comerciais, é de se examinar o teor e profundidade dessa desconformidade, para se saber da sua prestabilidade ou não. Depois, bem ou mal, pelo visto, todas as operações foram alcançadas na contabilidade. Logo, esta, a rigor, ainda que com imperfeições técnicas ou documentais, pelo visto, abrangia estas operações. Podia não indicar exatamente as causas ou origem dos pagamentos: porém, sabe-se que eram pagamentos e como tal foram pinçadas e avaliados. E, na hipótese de não se poder determinar exatamente qual a razão de ser desses pagamentos, pela autoridade, mantendo essa a aceitação da contabilidade, como prestável, boa, para a tributação com base no lucro real, deveria ela contentar-se com as explicações da contribuinte, salvo prova em contrário, extraíndo, no entanto, daí, as consequências legais devidas.

Se o pagamento foi feito por conta da compra de um bem, é de se perquirir se a operação realmente existiu, onde encontrase o bem, etc..., se foi feito em razão de contraprestação de um serviço, é de se perguntar sobre a efetividade do mesmo; se a existência desse é inquestionável, perquire-se sobre a documentação (idoneidade) e assim sucessivamente. Se a saída do dinheiro, via cheque,

7.

AK

foi feita a título de empréstimo, pergunta-se sobre o contrato escrito ou mesmo verbal, desde que indicado por algum elemento material: p. ex., contas correntes, etc., ou eventuais implicações quanto à distribuição disfarçada de lucros.

O art. 194 já foi objeto de comentários acima, e, apesar de citado assim genericamente, não deve ter aplicação nessa ordem de consideração posto que não há sequer indícios de os pagamentos tenham sido feitos aos sócios. O mesmo pode ser dito relativamente ao art. 197 pois não está em jogo o pagamento de comissões.

O art. 387, I do RIR/80 trata de adições ao lucro líquido, sendo portanto um dispositivo de aplicação consequente, dependendo, naturalmente, antes, de uma perfeita configuração do que efetivamente vai ser adicionado; se custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações, etc.. Ou seja, demanda, antes, uma perfeita caracterização da infração, o que, no caso, com a devida venia, penso não ter acontecido, com a clareza e consistência que o ato administrativo de lançamento exige.

Ou seja, conclusivamente, percebe-se que a ação fiscal, no presente caso, captou algumas irregularidades, principalmente imperfeições na contabilidade da empresa, aliada à falta de documentação de algumas operações, mas não procedeu a um aprofundamento mais conveniente nas suas indagações, e, em certas circunstâncias, andou mal inclusive na capitulação legal das normas que teve por infringidas, além de extrair consequências tributárias não autorizadas, segundo o teor das infrações tidas por praticadas. Uma autuação nessas condições não pode subsistir. Não tanto até pelas razões descortinadas pela contribuinte, mas, muito mais pela insegurança das bases da ação fiscal. A decisão de primeira instância também não se dignou a um aprofundamento mais sério, além, de, em determinadas circunstâncias, não bastasse tratar tudo de forma englobada, tentar mudar a fundamentação da cobrança, o que, sabidamente, não é possível.

Nessas condições, e em casos semelhantes, em louvor a princípios maiores de segurança, legalidade, e justiça fiscal, essa

17.

A

Câmara tem optado por rejeitar a confirmação de cobrança tais . Caindo o principal fica sem efeito a não aceitação da compensação de prejuízo que o tomou como referência.

Ante ao exposto, voto no sentido de dar provimento ao
recurso.

Brasília-DF., em 23 de fevereiro de 1987.


DICLEIR DE ASSUNÇÃO - RELATOR