



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25
Recurso nº : 136.851
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1996 a 1998
Recorrente : OBELISCO AGROPECUÁRIA E EMPREENDIMENTOS LTDA.
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Sessão de : 08 de julho de 2004
Acórdão nº : 103-21.665

IRPJ - LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - PERÍODO DE APURAÇÃO - O erro quanto ao período de apuração é fatal ao lançamento tributário.

IRPJ - EMPRÉSTIMOS REALIZADOS POR TERCEIROS - Não cabível o lançamento de ofício a título de suprimentos de caixa não comprovados, quando os fornecedores não se tratarem de pessoas ligadas.

IRPJ - ANOS-CALENDÁRIO DE 1995 E 1996 - OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO NÃO COMPROVADO - Até o ano-calendário de 1996, a existência de "passivo não comprovado" não comportava a aplicação direta da presunção de omissão de receitas, sem que o trabalho fiscal investigasse os reais efeitos do fato. O parágrafo único do art. 228 do RIR/94 não tinha sustentação legal.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - PASSIVO NÃO COMPROVADO - Passivo não comprovado representa obrigações efetivamente contraídas e não se confunde com obrigações inexistentes. É presunção *juris tantum* de omissão de receita. Já as despesas não-comprovadas ou falsas evidenciam-se, na ótica do IRPJ, como redução indevida do resultado do exercício, devendo ser tributadas, a teor de IR-Fonte (pagamento sem causa), na data do efetivo desembolso. Inocorre, na espécie, a denominada presunção relativa de omissão de receita.

IRPJ - DESPESAS NÃO RELACIONADAS COM A PRODUÇÃO OU COMERCIALIZAÇÃO - São vedadas as deduções de despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis e imóveis, exceto se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

MULTA REGULAMENTAR - ONERAÇÃO INDEVIDA DO PREJUÍZO FISCAL E BASE NEGATIVA DA CSLUCRO - Constatada, em procedimento de fiscalização, a falta de cumprimento da obrigação tributária, seja principal ou acessória, obriga-se o agente fiscal a constituir o crédito tributário pelo lançamento, no uso da competência que lhe é privativa e vinculada, fazendo incidir a multa de ofício prevista na legislação, a qual não pode conviver com outra penalidade, da mesma natureza e sobre o mesmo fato, sob pena do *bis in idem*, vedado pela legislação vigente.



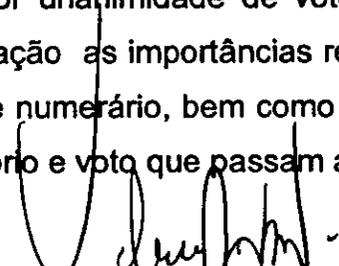
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

AUTOS REFLEXOS - Quanto aos lançamentos reflexos, observa-se que sendo os mesmos elementos de comprovação que fundamentam o lançamento principal de IRPJ, e, analisada a improcedência parcial dele, há que se considerar a íntima relação de causa de efeito existente entre a exigência principal e seus decorrentes, devendo ser ajustados ao que foi decidido no lançamento matriz.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **OBELISCO AGROPECUÁRIA E EMPREENDIMENTOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação as importâncias relativas a omissão de receitas por passivo fictício e suprimento de numerário, bem como cancelar a exigência da multa regulamentar, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE
VICE-PRESIDENTE EM EXERCÍCIO


ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE
RELATOR

FORMALIZADO EM: **13 AGO 2004**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA (Suplente Convocado), PAULO JACINTO DO NASCIMENTO e JOÃO BELLINI JÚNIOR (Suplente Convocado). Ausente justificadamente, o Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

Recurso nº : 136.851
Recorrente : OBELISCO AGROPECUÁRIA E EMPREENDIMENTOS LTDA.

RELATÓRIO

O procedimento fiscal teve início em 01/10/1997, conforme se observa no Termo de Diligência Fiscal de fls. 02. Posteriormente o trabalho fiscal teve seguimento com a solicitação de vários documentos, bem como esclarecimentos.

O contribuinte apurou o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica dos exercícios Financeiros de 1996, 1997 e 1998, através de balanço anual no regime por estimativa.

Foi-lhe solicitada a comprovação dos saldos de Balanço no Passivo Circulante, a título de Adiantamento de Clientes, nos valores de R\$ 513.635,39, no ano-calendário de 1995, e de R\$ 1.404.947,00, para o ano-calendário de 1996.

O interessado apresentou uma lista vinculando os adquirentes que efetuaram os adiantamentos, extratos bancários, guias de depósito e Notas Fiscais referentes à entrega das mercadorias, e conseqüente efetivação das vendas, montando a totalidade dos adiantamentos do ano-calendário de 1995 e o valor de R\$ 1.134.098,00, para o ano-calendário de 1996, deixando de comprovar o valor de R\$ 270.849,00.

Intimado a apresentar contratos de compromisso de entrega futura de mercadorias e recibos dos adiantamentos recebidos, o contribuinte alegou não dispor destes documentos, deixando, na ótica da fiscalização, de comprovar os eventos econômicos que deram origem aos valores informados no Passivo Circulante, a título de adiantamentos, no montante de R\$ 513.635,39 e R\$ 1.134.098,00.

O contribuinte foi intimado também a comprovar a origem e a efetividade dos recebimentos, no valor de R\$ 270.849,00, apresentando os extratos bancários e identificação dos clientes, tendo alegado que estes valores seriam referentes a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

adiantamentos cujas vendas deixaram de ocorrer, em vista da interrupção das atividades produtivas da empresa em 1997, permanecendo em aberto no Balanço Patrimonial de 1996 e 1997, o saldo de adiamento no valor de R\$ 270.849,00.

Tendo em vista que não foram apresentados documentos que comprovassem procedimentos de cobrança, por parte dos clientes que efetuaram os adiantamentos, concluiu a fiscalização que para os valores demonstrados para o ano calendário de 1995 e 1996, o contribuinte deixou de comprovar a procedência dos recursos contabilizados a título de adiantamentos.

Por via de consequência, afirmou que manutenção de valores não comprovados no Passivo, autorizaria a presunção de Omissão no Registro de Receita, cujos saldos de R\$ 513.635,39, para o ano calendário de 1995, e R\$ 1.404.947,00, para o ano calendário de 1996, os quais foram exigidos em Auto de Infração.

Examinando os livros e documentos contábeis/fiscais do ano calendário de 1997, o fisco verificou o recebimento, em setembro/97, de valores referentes a vendas efetuadas à AD'ORO Comercial de Alimentos Ltda., CNPJ 60.037.058/0001-31, no ano de 1996, no montante de R\$ 433.556,15, bem assim, valores referentes a juros pelo atraso destes pagamentos, no montante de R\$ 60.846,99.

E, que os valores recebidos em 1997, referentes ao saldo devido pelo cliente no ano de 1996, foram informados no Livro Diário n.º 23, Registro JUCESP 72522/98, a título de "Vendas" e o valor recebido de juros a título de "Variações Monetárias Ativas", compondo o Lucro Líquido do ano calendário de 1997, cujo resultado informado foi Prejuízo Contábil de R\$ 287.476,52. Entretanto, na apuração do Lucro Real, o montante de R\$ 433.556,15 foi excluído, resultando em Prejuízo Fiscal de R\$ 670.585,05.

Em, 02/07/98, foi solicitada apresentação de extratos bancários, duplicatas e identificação das Notas Fiscais que lhes deram origem, bem assim



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

justificativa para a falta do valor de R\$ 433.556,15, os quais foram apresentados por cópias juntadas ao processo fiscal, deixando, todavia, de ser justificada a falta do lançamento contábil em apreço.

Constatou, ainda, a fiscalização, que os registros contábeis do ano calendário de 1996, conforme Livro Diário nº 22, Registro Jucesp 101946/97, informam o saldo, a título de "Clientes", no Ativo Circulante, o valor de R\$ 45.285,90, o qual o contribuinte esclareceu tratar-se de saldo a receber de "Aluguéis", no montante e R\$ 33.112,72 e saldo a receber de "Vendas de mercadorias", no montante de R\$ 12.173,18.

Em diligência junto a contribuinte AD'ORO Comercial e Alimentos Ltda., a fiscalização constatou a efetividade dos pagamentos em SET/97, assim como a natureza deles, os saldos a pagar de aquisição de mercadorias (aves para abate), no ano calendário de 1996, conforme relatório fiscal e cópias do razão analítico (fls. 86 a 99).

Verificou, ainda, junto ao contribuinte sob fiscalização, que os valores recebidos, a título de adiantamento de clientes e vendas de mercadorias, foram contabilizados a crédito da conta "Adiantamento de Clientes", totalizando R\$ 6.956.245,00, demonstrados no Termo de Constatação e Intimação de 02/07/98 (fls.64 e 65).

O valor total das vendas de mercadorias no ano calendário de 1996, englobando os valores das vendas referentes a adiantamentos e demais vendas, não objeto de adiantamentos, totalizaram R\$ 6.077.156,00, na forma a seguir indicada na folha 104:

1 - Ingresso de numerário referente a vendas e adiantamentos (val.efetivos).....	R\$	6.956.245,00
2 - Venda total no ano calendário de 1996.....	R\$	6.077,156,00
3 - Vendas referentes a adiantamentos de clientes de 1995.....	R\$	513.685,00
4 - Saldos de clientes a receber 1996.....	R\$	12.173,18
5 - Saldo de adiantamento de clientes de 1996 (val.		



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

Informados).....	R\$	1.404.947,48
6 - Saldo a receber AD'ORO (conforme descrito neste Termo).....	R\$	433.556,15
Diferença constatada [1 - (2 - 3 - 4 + 5 - 6)] =		
.....	R\$	433.556,00

Concluiu o Fisco que a diferença acima indicada constitui ingresso de numerário não justificado, devendo ser exigido em procedimento de ofício, no ano calendário de 1996, por presunção de Omissão de Receita.

O prejuízo fiscal informado, nas Demonstrações Financeiras e Declaração de IRPJ do ano calendário de 1996, foi de R\$ 479.317,08, valores estes retificados pelo contribuinte no ano calendário de 1997, conforme cópia das folhas 169 e 250 do livro Diário nº 23, cujos saldos regularizados foram de Prejuízo Fiscal no montante de R\$ 239.396,40 e Base Negativa da Contribuição Social no montante de R\$ 292.196,40 - enquadramento legal da autuação foi o art. 193 e parágrafo 1º, 197, 228, 229, 230 e 739 do RIR/94 (Decreto nº 1041/94); art. 24 e parágrafo 2º, art. 36, da Lei nº 9249/95; art. 62 da Lei nº 8981/95, art. 44 da Lei nº 8541/92, art. 3º da Lei nº 9064/95 e art. 44 da Lei nº 9430/96.

Exercício Financeiro de 1998 - Ano calendário de 1997

Prosseguindo as verificações se apurou que a empresa adquiriu à vista, em 26/06/97, veículo importado, modelo Jaguar XJ 6, pelo valor de R\$ 72.159,00, conforme cópia da Nota Fiscal 115, juntada ao processo fiscal.

Que o veículo foi incorporado ao ativo imobilizado, tendo sido objeto de depreciação no ano em questão, na forma da legislação em curso, por via de consequência, o valor de R\$ 7.215,00 foi computado como despesa de depreciação, fato que teria propiciado a redução do lucro líquido do período neste montante, e deixando, ainda, de ser acrescido na apuração do Lucro Real.

Como para efeito de apuração do Lucro Real, as despesas devem



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

atender o requisito de necessidade, ou seja, serem essenciais nas operações exigidas para exploração das atividades de produção ou comercialização dos bens e serviços e, ao ver da fiscalização, a aquisição de veículo de passeio importado não teria atendido aos citados requisitos, tal aquisição foi considerada indedutível, na apuração do Lucro Real, bem assim as despesas de depreciação, originárias deste bem do ativo imobilizado.

Assim, reputou-se que o valor de R\$ 7.215,00, foi computado indevidamente a título de despesa de depreciação e deverá ser exigido, no ano calendário de 1997, por se tratar de despesa indedutível - artigos 193, 195, I e II, 197, 242 e parágrafo, 248, 252 do RIR/94, Decreto 1041/94 e artigo 13º da Lei 9249/95.

Da indevida oneração do Prejuízo Fiscal e da Base Negativa da Contribuição Social, do ano calendário de 1997, exercício de 1998, exigiu, ainda, multa de R\$ 80,79, na forma do artigo n 984 do RIR/94, Decreto 1.041/94, Lei 9249/95 e Port. 312/95.

LUCRO LÍQUIDO, LUCRO REAL E BASE NEGATIVA DE CSLL:

Os valores tidos como passivo fictício, ingresso de numerário não comprovado e despesa indedutível, foram exigidos em Auto de Infração, após compensação dos prejuízos dos meses de 95, 96 e 1997.

OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO

Omissão de receita caracterizada pela não comprovação da origem e/ou efetividade da entrega do numerário, conforme descrito no Termo de Verificação.

Fato gerador = 31/12/1996 - Valor tributável de R\$ 443.556,00 - Multa = 75% - Enquadramento legal - art. 195, inciso II, 197 e parágrafo único, 226, 229, do RIR/94; art. 24 da lei n 9.249/95.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO FICTÍCIO

Omissão de receita, caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigação já paga e/ou incomprovada, conforme descrito no Termo de Verificação. Fato gerador - 30/12/1995 no Valor tributável de R\$ 513.635,39; Multa = 75%;

Fato gerador - 31/12/1993 - Valor tributável de R\$1.404.947,00; Multa - 75% - Enquadramento legal - art. 195, inciso II, 197 e parágrafo único, 226, 228, do RIR/94; art. 230 do RIR/94; art. 43, § 2º e 4º, da Lei nº 8.541/92, com a redação dada pelo artigo 3º da Lei nº 9064/95; artigo 24 da Lei nº 9249/95.

DEPRECIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO – Despesas desnecessárias - valor apurado conforme descrito no Termo de Verificação.

Fato gerador - 31/12/1997 - Valor tributável: R\$ 7.215,00; Multa - 75% - Enquadramento legal - art. 193, 195, inciso I e II, 197 e parágrafo único, 242 e parágrafo, 248, 252, 253 e 256 do RIR/94 e art. 13º da Lei 9.249/95.

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - Oneração indevida de prejuízo fiscal - Multa por oneração indevida de prejuízo fiscal, conforme descrito no Termo de Verificação. Data: 31/12/1997; Valor da multa de R\$ 80,79; Enquadramento legal – Art. 98 do RIR/94, Decreto 1041/94, Lei 9249/95, art. 30 e Port. 312/95.

Lavraram-se também os Autos de Infração reflexos de PIS - fls. 118 a 121; COFINS - fls. 122 a 125; Contribuição Social sobre o Lucro - fls. 126 a 131 e Imposto de Renda Retido na Fonte - de fls. 132 a 135.

Inconformado com as autuações, apresentou impugnação de fls.138 a 163, alegando, em resumo, o seguinte:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

Que mesmo tendo comprovando mediante a entrega de lista vinculando todos os adquirentes que efetuaram os adiantamentos sobre as operações comerciais com entrega futura e seus respectivos extratos bancários, guias de depósito e notas fiscais, que o agente fiscal, inexplicavelmente, preferiu entender tais provas insuficientes e, que a contribuinte deveria, além de tudo, ter apresentado os contratos de compromisso de entrega futura de mercadorias e recibos dos adiantamentos recebidos, para a efetiva comprovação dos reais eventos econômicos que deram origem aos adiantamentos.

Esclarece que a operação de compra e venda onde o pagamento se dá antecipadamente à entrega da mercadoria é admitida pelo direito, conforme disposto no artigo 218, do Código Comercial, e que o próprio Conselho de Contribuintes reconhece a operação como lícita. Assim, sendo um instituto de direito comercial, as regras para efetivação do negócio serão aquelas determinadas por aquele ramo do direito, cabendo ao direito tributário apenas tributar tais negócios quando ocorridos.

Então, a maneira de se verificar a realidade dos eventos econômicos e a existência ou não de origem e efetividade dos recebimentos adiantados deve ser extraída do direito comercial. Ou seja, a legitimidade da operação se dará quando forem preenchidos todos os requisitos do negócio jurídico em questão. Nos contratos de compra e venda com faturamento antecipado à entrega das mercadorias, as condições para a sua existência são aquelas previstas no artigo 191, do Código Comercial. Assim, o negócio jurídico da compra e venda resta pronto e acabado com o preenchimento de tais requisitos, não se podendo falar em falta de origem de entrada de dinheiro no caixa do comerciante.

Estando todos os elementos caracterizadores da compra e venda comprovados nos autos (comprador, vendedor, acordo de vontade, uma coisa, um preço e as condições do negócio), não há como se negar a existência daqueles fatos jurídicos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

Que restou comprovada todas as condições do negócio, mediante a apresentação de documentos da compra e venda de determinada coisa, por um preço certo, com data de pagamento certo e com data de entrega determinada, tudo, registrado nos livros contábeis, conforme demonstrado pelo próprio agente fiscal.

Afirma que o agente fiscal não se deu por satisfeito, e queria, também, um contrato de compromisso de entrega futura de mercadoria e recibos dos adiantamentos recebidos e que tal exigência é absolutamente despicienda, pois em nada acresceria às informações verificadas nos documentos já fornecidos.

Diz, ainda, que quem tem que ter recibo do que paga é a própria pessoa que pagou, não quem recebeu, pois aquela precisa de um documento onde o credor afirme que a obrigação foi cumprida. O recibo é o comprovante da quitação, assim, se afigura de maneira incompreensível a exigência do agente fiscal no que tange ao recibo.

Aduz que a exigência do contrato de compromisso de entrega futura de mercadoria demonstra desconhecimento do agente fiscal quanto aos contratos típicos comerciais. O contrato havido entre o comprador e o vendedor é representado pelo pedido, fatura e notas fiscais. A prática comercial não criou outro documento para exteriorizar a relação comercial. O fato de a impugnante não ter um contrato de compromisso de entrega futura de mercadoria nada significa.

Quanto ao valor faturado de maneira antecipada, onde não ocorreu a entrega da mercadoria, também se afigura incorreta a autuação é idêntica à anterior, com uma única diferença: as mercadorias não foram entregues.

De outra feita, a falta do contrato não autoriza a presunção da inexistência de origem e de receita.

O exame do Razão Contábil dos anos calendário de 1995 e 1996, demonstra que se trata de conta cumulativa e, na medida em que os recebimentos eram



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

contabilizados na conta de adiantamentos de clientes (passivo circulante) e à medida que eram realizadas as entregas das aves (faturamento), eram, também, efetuadas as baixas entre as contas a receber e os adiantamentos de clientes.

Assim, na verdade, não há que se falar em omissão de receita, se todos os valores recebidos foram reconhecidos como receita e oferecidos à tributação, com exceção valor de R\$ 270.849,00, que não foi ofertado, pelos motivos abaixo alinhados.

A empresa, no período de novembro de 1995 a janeiro de 1997, contabilizou os recebimentos como adiantamentos de clientes, sendo que para o ano de 1995, contabilizara a importância de R\$ 513.685,39 e, para o ano de 1996, o valor de R\$ 6.956.245,08, e para o ano de 1997, o valor de R\$ 51.550,31.

A partir do mês de janeiro de 1997, os recebimentos foram contabilizados diretamente em vendas no valor de R\$ 1.407.262,81.

Em resumo, para os anos de 1995 e 1996 o reconhecimento das vendas foi feito concomitantemente com a entrega das mercadorias e no ano de 1997, com o recebimento. Decorre daí que foi recebido da AD'ORO, em setembro de 1997, o valor de R\$ 433.556,15, sendo baixado de contas a receber.

Desta forma, somando-se:

R\$ 513.685,39	Adiantamento clientes/95
R\$ 6.956.245,08	Adiantamento clientes/96
R\$ 51.550,31	Adiantamento clientes/97
R\$ 1.404.262,81	Vendas/97
R\$ 433.556,15	Contas a receber
<hr/>	<hr/>
R\$ 9.362.299,74	Total de recebimentos

As vendas, por sua vez, foram as seguintes:

R\$ 6.077.159,17	Vendas totais no ano de 1996
R\$ 3.015.053,35	Vendas totais no ano de 1997
<hr/>	<hr/>
R\$ 9.092.209,52	Total de vendas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

Demonstrado está que não ocorreu qualquer omissão de receita.

Todavia, verificou-se uma diferença entre as receitas e as vendas de R\$ 270.090,22 a qual tem origem em adiantamentos cujas mercadorias não foram entregues por ter a recorrente paralisado as suas atividades. Esse valor encontrava-se contabilizado na conta de adiantamentos de clientes tendo sido transferido para a conta de empréstimos, a fim de ser posteriormente devolvido. Ademais, note-se que o fato de alguns clientes não ter realizado cobranças formais, não significa que não tenham efetuado os adiantamentos.

Vê-se, portanto, que tudo quanto foi exposto pela Autoridade Lançadora não procede. A atividade mercantil desenvolvida pela empresa apresenta peculiaridades: corretores executam as vendas dos frangos vivos a clientes, solicitando adiantamentos visando garantir o recebimento dos mesmos, bem como a manutenção dos preços. Desta forma a recorrente recebia diversos adiantamentos e, à medida que entregava a mercadoria - frangos - fazendo a baixa da conta de adiantamentos contra "contas a receber", reconhecendo conseqüentemente a venda, sendo que tal sistemática foi adotada nos anos de 1995 e 1996.

No ano de 1996, a impugnante realizou vendas para a empresa AD'ORO, no valor de R\$ 433.556,15, e o setor contábil, ao receber as notas fiscais de entrega do referido produto baixou da conta de adiantamentos os valores correspondentes às Notas Fiscais e as creditou a conta "Contas a Receber". Ocorre que, a AD'ORO não havia realizado qualquer adiantamento, simplesmente recebeu as aves, vindo a pagar o seu débito posteriormente.

Com a admissão de um novo Contador em 1997, foi constatado que não havia saldo a receber relativo ao valor de R\$ 433.56,15 da AD'ORO, então resolveu contabilizar o valor correspondente como receita de vendas em 01/97, com contrapartida em contas a receber. Quando do recebimento em 09/97, efetuou a devida baixa contra a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

conta "Contas a Receber", pois ainda não havia sido efetivada a conciliação de adiantamento a clientes.

O fisco glosou a despesa relativa ao veículo, modelo Jaguar XJ6, incorporando ao ativo imobilizado (Registro JUCESP 72522/98) e lançado pelo recorrente como despesas de depreciação (página 24 do Livro Diário nº 23), sob a alegação de que veículo importado não atende aos requisitos de necessidade, normalidade e usualidade na atividade da empresa.

Apesar de tratar-se de veículo importado, a glosa fiscal não procede. O mercado brasileiro exige que os empresários demonstrem aos seus clientes, de forma explícita que são empresas sólidas e respeitáveis, sem o que é difícil conquistar sua confiabilidade. O veículo foi usado para demonstrar que a empresa estava em boa situação financeira, o que não seria possível caso seus representantes apresentassem-se com qualquer outro veículo de uso popular.

A usualidade ou normalidade da despesa não pode ser interpretada com todo o rigor do texto da Lei, mormente quando a despesa, dita não usual ou normal, servir para promover e incrementar os negócios da empresa.

Afirma que o veículo incorporado ao ativo imobilizado era essencial às suas atividades, citando o Acórdão nº 01-0834/88 da CSRF, DOU de 25/05/90 e o Parecer Normativo nº 32/81, bem assim, doutrina extraída do livro de Hiromi Higuchi, destacando o trecho onde o autor afirma que quando se trata de despesas com veículos escriturados no ativo da empresa, cabe ao fisco o ônus de provar que aquela despesa não atende aos requisitos da normalidade, usualidade e necessidade, o que, *in casu*, não ocorreu.

Conclui afirmando que:

1) Toda argumentação do Fisco está lastreado na presunção de que



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

teria havido omissão de receita. Que tal presunção está fincada no fato da recorrente não possuir os recibos de pagamento, quando se sabe que tais recibos deveriam ser procurados não com quem foi o beneficiário dos pagamentos, mas com quem os efetuou; **2)** Que apresentou as notas fiscais, os extratos bancários, os livros fiscais, a relação de clientes e todos os documentos necessários e legais que comprovam que não ocorreu qualquer omissão de receita; **3)** Que a diferença de R\$ 270.849,00 refere-se a adiantamentos de clientes, que se transformaram em empréstimo e que serão devolvidos aos mesmos, portanto não devem ser tributados, entretanto, caso fossem, acarretariam um pequeno lucro, que seria compensado com recolhimentos efetuados face à opção da recorrente pelo regime de estimativa. **4)** E, a diferença de R\$ 433.556,15, em verdade, foi fruto erro de escrituração, todavia, mesmo levando os valores a tributação, não acarretaria qualquer; Que a aquisição de veículo, mesmo importado, se caracteriza como despesa necessária da pessoa jurídica.

A recorrente, em sede de impugnação, juntou aos autos os seguintes documentos:

1) Composição analítica das notas fiscais de venda emitidas no ano calendário de 1996 e 1997 (fls. 305 a 344); **2)** Cópia do resumo do livro fiscal (registro de saída) mensal de 03/96 a 07/97 (fls. 345 a 362); Cópia das declarações de imposto de renda dos períodos bases de 1995, 1996 e 1997 (fls. 363 a 436); **3)** Extratos bancários da conta corrente 35-3, agência 2713-8, Banco Bradesco, de titularidade da empresa (fls. 438 a 599, 602 a 672); **4)** Extratos bancários da conta corrente 545.305-9, agência 0034, BCN – Banco de Crédito Nacional, de titularidade da empresa (fls. 673 a 837); **5)** Comprovante dos recebimentos da AD'ORO Alimentícia e Comercial Ltda em 04/09/97 no valor de R\$ 433.556,15 (fls. 838 a 844); **6)** DARF's de recolhimento de IRPJ de CSLL por estimativa (fls. 845 a 858).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento, de São Paulo, via da sua 4ª Turma, julgou o lançamento procedente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

**Assunto: Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Exercício: 1996, 1997 e 1998.*

Ementa: ADIANTAMENTO DE CLIENTES - Caracteriza-se como omissão de receitas a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada.

INGRESSO DE NUMERÁRIO NÃO JUSTIFICADO - Caracteriza-se como omissão de receitas o ingresso de numerário não justificado.

DESPESAS NÃO RELACIONADAS COM A PRODUÇÃO OU COMERCIALIZAÇÃO - São vedadas as deduções de despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis e imóveis, exceto se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

MULTA REGULAMENTAR - ONERAÇÃO INDEVIDA DO PREJUÍZO FISCAL E BASE NEGATIVA DA CSLUCRO - Comprovada a oneração indevida do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLucro, há que se manter a exigência da multa regulamentar.

AUTOS REFLEXOS - Quanto aos lançamentos reflexos, observa-se que sendo os mesmos elementos de comprovação que fundamentam o lançamento principal de IRPJ, e, analisada a procedência total dele, há que se considerar a íntima relação de causa de efeito existente entre a exigência principal e seus decorrentes, devendo ser mantidos.

Lançamento Procedente."

Irresignada com o lançamento, apresentou, tempestivamente, Recurso Ordinário, onde repetiu os argumentos expendidos em sede de impugnação.

Apresentou, ainda, Razões Aditivas, onde argumenta, em síntese, o seguinte:

Que, à época dos fatos geradores em apreço, não havia base legal para aplicar a presunção legal de passivo incomprovado, visto que a autorização legislativa para a utilização da citada presunção só veio com a promulgação da Lei 9.430/96.

Da leitura do TV de fls. 103/106, extrai-se que a acusação fiscal trata da falta de comprovação dos saldos da conta ADIANTAMENTOS DE CLIENTES, constante



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

do Balanço de Encerramento Anual e na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

Entendeu o fisco que a recorrente não comprovou a efetividade, a existência, dos adiantamentos levados a efeito pelos clientes, para garantir o recebimento da mercadoria em data futura, como também a mesma não considerou toda documentação que lhe foi apresentada na fase instrutória.

Apresenta a diferença existente entre passivo fictício e/ou não comprovado e passivo inexistente, afirmando que o **passivo fictício e/ou incomprovado** é tratado como omissão de receita, em razão das obrigações com terceiros, pagas e não-baixadas, continuarem perfilhando o exigível do contribuinte (a curtos e longos prazos). E a sua não-baixa repousa no fato de a conta caixa contabilizada não ter suportado, nas épocas próprias, o registro de tal dispêndio.

Afirma que ao se tributar o passivo incomprovado, estar-se-á tributando os recursos subtraídos do giro declarado da empresa, que permaneceram à margem da escrituração e ao largo de qualquer imposição tributária. De outro lado, o passivo inexistente não tem tipicidade que possa conduzir à conclusão de omissão de receita.

Isso porque se não há credor, por ser passivo inexistente não haverá dispêndio em benefício de terceiros. E, se não ocorrer essa espécie de dispêndio, afasta-se, por conseguinte, a hipótese de débil saldo de caixa para suportar tais gastos – que não houvera frise-se.

Que para a hipótese de passivo não-comprovado, só foi admitida a presunção legal de omissão de receita a partir da edição da Lei nº 9.430/96 (art. 40), que veio dispor:

“Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

Como norma geral de Direito Tributário, o Código Tributário Nacional, em seu artigo 105 dispõe que a legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros, o que nada mais é do que é cumprimento do princípio constitucional da reserva legal.

Neste sentido, transcreve acórdãos que dão conta da diferença entre os dois passivos.

E, conclui, afirmando que:

O Passivo não-comprovado representa obrigações efetivamente contraídas e não se confunde com obrigações inexistentes. É presunção *juris tantum* de omissão de receita enquanto Despesas não-comprovadas ou falsas evidenciam-se, na ótica do IRPJ, como redução indevida do resultado do exercício, devendo ser tributadas, a teor de IR-Fonte (pagamento sem causa), na data do efetivo desembolso. Assim, que incorreria, na espécie, a denominada presunção relativa de omissão de receita.

Por via de conseqüência, e por ser a matéria precisamente o recebimento de adiantamento de clientes para entrega futura e manutenção no balanço de encerramento, no passivo circulante, de parte das obrigações e estando contabilizados os fatos econômicos, não há como se acusar de manutenção de obrigações já pagas ou não-comprovadas, ou pior, inexistentes.

Não fosse a matéria de direito - prejudicial à intenção do Fisco – que os elementos objetivos constantes dos autos não autorizam a conclusão de omissão de receita por prática de passivo fictício, caracterizado por obrigações já pagas e/ou não-comprovadas, como consta dos balanços de encerramento.

Neste sentido, aduz que:

Não há nada de anormal nos depósitos bancários englobando



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

adiantamento de vários clientes que pudesse ensejar a indignação da r. decisão recorrida, porquanto tal procedimento é normal e usual em todas as empresas que ao final do dia depositam o produto diário do recebimento em seu caixa interno. Estes depósitos são efetuados nos comprovantes bancários de "DEPÓSITO EM CHEQUE" e "DEPÓSITO EM DINHEIRO".

Quanto ao controle administrativo e a guarda de documentos tem-se a mercadoria era entregue ao cliente e emitida a nota fiscal de venda, não mais havia necessidade de conservar aqueles controles em arquivo e era inutilizada, vez que estava resolvida a obrigação. A guarda dos controles se dava somente por alguns meses; porque não se prestavam a comprovar mais nada além daquilo que estava rigorosamente registrado na escrita oficial da empresa.

Que não existe lei que obrigue o sujeito passivo a manter controle desta natureza, senão aqueles indispensáveis à Administração Fazendária para o controle e arrecadação dos tributos. A recorrente entregou à autoridade lançadora toda a documentação contábil e fiscal exigida em lei, tanto é que nos autos não há qualquer reparo neste sentido.

Afirma, ainda que própria fiscalização, como elemento de prova, elaborou o demonstrativo denominado ADIANTAMENTOS DE CLIENTES – VALORES INFORMADOS - ANO CALENDÁRIO DE 1996 (fl. 65), onde registra o total de R\$ 6.956.245,08, transacionado naquele período.

Assim, por que não se aceitar que naquele ano-calendário ter restado R\$ 1.404.947,48, no Passivo Circulante do Balanço de Encerramento Anual, uma vez que a efetiva tradição da mercadoria só iria ocorrer no ano seguinte? Teria entendido o Fisco que a prática usual e normal no negócio só poderia ser aceita na parte dos adiantamentos dos clientes e a tradição da mercadoria, com emissão de nota fiscal de venda, se ocorresse, cumulativamente e no mesmo ano calendário?



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25

Acórdão nº : 103-21.665

Que consta dos registros contábeis e fiscais entregues à fiscalização – inclusive os Livros de Entrada e Saídas de Mercadorias, apuração do ICMS e Livro de Inventário que a mercadoria foi efetivamente entregue no ano seguinte. Se adotadas as conclusões fiscais, ficaria sem resposta o fato de a administrada não ter recebido o produto das vendas quando da emissão das notas fiscais. Ou teria a vendedora recebido duas vezes o valor da mercadoria: uma como adiantamento e outra na efetiva entrega da mercadoria? Tudo leva a crer que não!

O que se afigura inaceitável, *data venia*, é o fato de que embora a fiscalização tenha tido em seu poder toda a escrita fiscal e contábil da recorrente, sem ter feito qualquer diligência ou investigação junto a terceiros (clientes), ainda que por amostra, venha acusar a administrada de ter mantido em seu Balanço de Encerramento Anual, no Passivo Circulante, obrigações não comprovadas e/ou já pagas ou inexistentes.

Aliás, diferentemente do procedimento fiscal adotado em relação à empresa AD'ORO Comercial e Alimentícia, quando a ilustre autoridade fazendária não mediu esforços para comprovar - por meio de diligência no estabelecimento da adquirente - que a administrada não reconheceu parte da receita de venda no ano-calendário de 1996 e excluiu-a no ano-calendário de 1997, caracterizando omissão de receita no valor de R\$ 433.556,00 (item 001 do Auto de Infração e demonstrado no TV, à fl. 104).

Para o ano-calendário de 1995, quanto ao valor (R\$ 513.635,39) informado no Passivo Circulante, no Balanço de Encerramento Anual, asseverou a autuante no TV (fl.103):

"...o interessado apresentou lista vinculando os adquirentes que efetuaram os adiantamentos, extratos bancários, guias de depósito e Notas Fiscais referentes a entrega das mercadorias e conseqüente efetivação das vendas, na totalidade dos adiantamentos do ano calendário de 1995 e no valor de R\$ 1.134.098,00, para o ano calendário de 1996, deixando de comprovar o montante de R\$ 270.849,00."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

Que a afirmação acima transcrita é suficiente para não se acusar a administrada de ter omitido receita operacional, na totalidade, no ano-calendário de 1995 e a maior parte para o ano-calendário de 1996. Uma vez comprovado o adiantamento dos clientes, a entrega da mercadoria com a emissão da nota fiscal de venda, tudo textualmente confirmado pela própria autuante. É descabida a autuação com supedâneo na falta de *“contratos de compromisso de entrega futura e recibo dos adiantamentos recebidos”*

Que restou cabalmente demonstrado que a quantia correspondia a adiantamentos, depois convertidos em empréstimos, conforme se provou com a relação de todas as notas fiscais emitidas pela recorrente [em todo período fiscalizado] (fls. 306/344), inexistem emissões fiscais de venda após os recebimentos, como também os depósitos estão devidamente apontados nos extratos bancários (fls. 57/59).

Só que os empréstimos foram efetuados pelo Sr. Sebastião Gomes Vieira (CPF 870.299.018-00) e pela empresa - Frigorífico Avicultura de Tanabi Ltda. (CNPJ 44.247.773/0001-42); pessoas devidamente identificadas que sequer foram objeto de diligência fiscal para comprovar as alegações e documentos apresentados pela administrada. A inércia e o simplismo da fiscalização não podem ser tomados como contra-prova para formar o juízo de culpa da recorrente.

E mais, a r. decisão recorrida – em relação aos empréstimos efetuados pelo Sr. Sebastião Gomes Vieira e pela empresa Frigorífico Avicultura de Tanabi Ltda – valorizou sobremaneira o fato (fl. 890) de que:

“...sequer reivindicou a devolução desse adiantamento, pelo menos até a data da autuação, que ocorreu em 12/01/99, tendo ocorrido o mesmo em relação à empresa Frig. Avic. de Tanabi Ltda. Tais relatos de meros adiantamentos de vendas não são críveis, posto que não sejam usuais no mercado, e muito menos usual o adiantamento, em dinheiro, nesses montantes, e, ainda principalmente porque ninguém adianta valores tão expressivos e deixa de tomar as providências cabíveis de cobrança, ao não receber a mercadoria negociada.” (destaques na transcrição)

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

Ocorre, todavia, que a fiscalização não diligenciou junto aos clientes para confirmar a operação de adiantamento para fornecimento futuro de mercadoria, posteriormente convertido em empréstimo, para confirmar a veracidade das alegações da recorrente? Depois, exercer seu direito de cobrança é liberalidade do credor, e a administrada não tem notícia de lei que o obrigue a cobrar o devedor. E, por fim, o que não é crível para a r. decisão recorrida - juízo personalíssimo de quem o faz - não pode ser tomado como inexistente no mundo real.

Assim, não tendo aceitado os elementos objetivos fornecidos pela administrada, deveria a fiscalização investigar seu Caixa para comprovar o ingresso (empréstimo) de terceiros. Poderia, ainda, inferir-se que o caixa foi suprido para evitar que se tornasse credor, o que, para o caso, há presunção legal de omissão de receita operacional. Assim, a única forma que se poderia acusar a administrada, em relação aos empréstimos efetuados por terceiros - pessoas estranhas às quadro societário - seria de que o procedimento foi adotado tão-somente para evitar "estouro de caixa", ou caixa credor, como se queira.

Todavia, para o ingresso de recursos de terceiros, a título de empréstimo ou suprimento de caixa, não existe presunção legal, como dão conta os seguintes arestos:

"EMPRÉSTIMOS REALIZADOS POR TERCEIROS - Não cabível o lançamento de ofício a título de suprimentos de caixa não comprovados, quando os supridores não se tratarem de pessoas ligadas." (Ac. 107-07.424, de 05.11.03, Cons. Natanael Martins)

"IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO - Por falta de adequação ao tipo legal, não se configura a hipótese de incidência prevista no art. 181 do RIR/80 o EMPRÉSTIMO tomado de pessoa jurídica ou de terceiros estranhos ao quadro social da empresa." (Ac. 101-93.344, de 25.01.04, Cons. Celso Alves Feitosa)

De igual forma, não se aceita o lançamento, por omissão de receita, quando os valores discutidos tiveram origens em recursos de terceiros e a fiscalização, por comodismo, deixa de aprofundar as investigações:

Two handwritten signatures in black ink, one on the left and one on the right, appearing to be initials or names.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

"IRPJ/DECORRÊNCIAS - EXERCÍCIOS DE 1989/1991 - MÚTUO DESQUALIFICADO - SUPRIMENTOS NÃO COMPROVADOS - A existência da conta corrente, por si só, não caracteriza mútuo. Da presunção juris tantum de internação de recursos na contabilidade a título de suprimento prevista no art. 181 do RIR/80, quando o numerário advém da própria supridora pessoa jurídica ou de terceiros sem vinculação acionária ou administrativa, não se beneficia o Fisco para a caracterização do ilícito versando omissão de receita, devendo, sob pena de fragilidade do lançamento, aprofundar devidamente a matéria no exame da escrita do supridor e junto a terceiros para avaliação do grau do pertinente relacionamento jurídico, tudo em respeito ao princípio da tipicidade cerrada do crédito tributário legalmente exigível." (Ac. 103-18.960, de 15.10.97, Cons. Victor Luis de Salles Freire) (grifos na transcrição)

E, finaliza, não há como se manter a denúncia fiscal que reclama o Imposto de Renda Pessoa Jurídica a seus reflexos, por ocorrência de Passivo Fictício – omissão de receitas por obrigações não-comprovadas e/ou já pagas ou inexistentes – nos anos-calendário de 1995 e 1996; uma vez que não tem amparo na realidade dos fatos e na jurisprudência dominante no Primeiro Conselho de Contribuintes.

Quanto as exigências relativas ao PIS, COFINS, CSLL e IRRF, por serem tributações decorrentes da constatação de omissão receita capitaneada na exação do Imposto Renda Pessoa Jurídica, exigência matriz, tudo o que for decidido nesta merece ser aplicado àquelas, no que couber.

Que a única exceção é a exigência do IRRF para o ano-calendário de 1995, capitulada nas normas ínsitas no artigo 44 da Lei n. 8.541/92, com a redação dada pelo artigo 3º da Lei n. 9.064/95, e artigo 62, da Lei n. 8.981/95.

O Primeiro Conselho de Contribuintes vem reiteradamente entendendo que com a legislação superveniente houve alteração da alíquota do IRRF e, por ser uma cláusula punitiva que veio majorar a anterior, de 15% para 35%, não pode ser aplicada retroativamente. Esta decisão unânime dá conta do juízo da 7ª Câmara:

"IRRF - Deve ser excluído o acréscimo penal do lançamento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

estabelecido pelo art. 44 da Lei nº 8.541/92, permanecendo a tributação pela alíquota de 15% vigente no ano de 1995 para a regular distribuição de lucros (Lei nº 9.064/96, art. 2º)." (Ac. 108-06.766, de 08.11.01, Cons. Néilson Losso Filho)

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

VOTO

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE - Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade.

Dele conheço.

Consta do presente auto de infração quatro itens, descritos na forma a seguir transcrita:

**001 - OMISSÃO DE RECEITAS
SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO**

Omissão de Receita, caracterizada pela não comprovação da origem e/ou efetividade da entrega do numerário, conforme descrito no Termo de Verificação integrante deste Auto de Infração.

Fato gerador	Valor Tributável ou imposto	Multa
31/12/1996	R\$ 433.556,00	75%

Enquadramento Legal

Arts. 195, inciso II, 197 e parágrafo único, 226, 229, do RIR/94; Art. 24 da Lei nº 9.249/95.

**002 - OMISSÃO DE RECEITAS
PASSIVO FICTÍCIO**

Omissão de Receita, caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigação já paga e/ou incomprovada, conforme descrito no Termo de Verificação integrante deste Auto de Infração.

Fato gerador	Valor Tributável ou imposto	Multa
31/12/1995	R\$ 513.635,39	75%
31/12/1996	R\$ 1.404.947,00	75%

Enquadramento Legal

Arts. 195, inciso II, 197 e parágrafo único, 226, 229, do RIR/94; Art. 230, do RIR/94; Art. 43, §§ 2º e 4º, da Lei nº 8.541/92, com a redação dada pelo art. 3º da Lei nº 9.064/95. Art. 24 da Lei 9.249/95.

003 - DEPRECIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO

Despesas desnecessárias.

Valor apurado conforme descrito no Termo de Verificação integrante deste Auto de Infração.

Fato gerador	Valor Tributável ou imposto	Multa
--------------	-----------------------------	-------



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

31/12/1997 R\$ 7.215,00 75%
Enquadramento Legal
ArtS. 193,195, inciso I e II, 197 e parágrafo único, 242 e parágrafo, 248, 252, 253 e 256 do RIR/94, e art. 13 da Lei 9.249/95

004 - DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS PESSOA JURÍDICA
Oneração indevida do Prejuízo Fiscal.
Multa por oneração indevida do Prejuízo Fiscal, conforme descrito no Termo de Verificação integrante deste Auto de Infração.

<i>Fato gerador</i>	<i>Valor Tributável ou imposto</i>	<i>Multa</i>
31/12/1997	R\$ 80,79	75%

Enquadramento Legal
Art. 984 do RIR/94, Decreto 1041/94, Lei 9.249/95, art. 30 e Port. 312/95."

O item 001, em questão diz respeito a autuação por omissão de receita, por suprimimento de numerário, no ano-calendário de 1996, no valor de R\$ 433.556,00 e capitulação legal fulcrada no artigo 229, do RIR/94.

O Termo de Verificação - TV - ao descrever a infração deixou assente que:

"Constatamos ainda, examinando os livros e documentos contábeis e fiscais do ano calendário de 1997, o recebimento em SET/97, de valores referentes a vendas efetuadas à AD´ORO Comercial e Alimentícia Ltda, no ano de 1996, no montante de R\$ 433.556,15 e valores referentes a juros pelo atraso destes pagamentos, no montante de R\$ 60.846,15."

Do cotejo o auto de infração com o Termo de Verificação constato prefacialmente, que o lançamento contém vício na indicação do período de apuração, senão veja-se:

É fato inequívoco, que a recorrente somente recebeu os valores de R\$ 433.556,15 e de R\$ 60.846,15, no mês de SETEMBRO do ano-calendário de 1997, estando, por via de consequência, o fato gerador alocado em 31/12/1997. Todavia, o lançamento foi construído como se os referidos ingressos e fatos geradores tivessem ocorrido no ano-calendário de 1996.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

Consoante o disposto no artigo 179, do RIR/94, a base de cálculo do imposto deve ser determinada segundo a lei vigente, na data da ocorrência do fato gerador, sendo esta base de cálculo igual ao lucro real, presumido ou arbitrado, correspondente ao período-base de incidência, *ipso facto*, erigido o lançamento com a indicação errônea da data de ocorrência do fato gerador, como é o caso, impõe-se cancelar o lançamento.

Precedentes jurisprudenciais:

CSRF/01-04.762

"LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - CONDIÇÃO SUSPENSIVA NA OBTENÇÃO DE RECEITA - O erro quanto ao período de apuração é fatal ao lançamento tributário. Somente após o implemento de condição suspensiva e que a obtenção de receita resta caracterizada."

Não fosse por isso, o lançamento foi construído com fulcro no artigo 229, do RIR/94, que contempla a omissão de receita, por suprimento de numerário fornecido à empresa por sócios ou administradores.

No caso sob exame, o fisco não colheu nenhum indício de que os valores tido por omitidos foram supridos por sócios ou administradores. Ao contrário, restou comprovado que se tratou de erro na contabilização dos referidos valores, que foram a toda evidencia recebidos da empresa AD'ORO Comercial e Alimentícia Ltda.

Ademais, é certo que para a hipótese de ingresso de recursos de terceiros, a título de empréstimo ou suprimento de caixa, não existe norma que autorize a utilização da presunção legal para tipificar a presunção de omissão de receita.

A jurisprudência é uníssona nesse sentido.

"EMPRÉSTIMOS REALIZADOS POR TERCEIROS - Não cabível o lançamento de ofício a título de suprimentos de caixa não comprovados, quando os supridores não se tratarem de pessoas ligadas." (Ac. 107-07.424, de 05.11.03, Cons. Natanael Martins)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

"IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO - Por falta de adequação ao tipo legal, não se configura a hipótese de incidência prevista no art. 181 do RIR/80 o EMPRÉSTIMO tomado de pessoa jurídica ou de terceiros estranhos ao quadro social da empresa." (Ac. 101-93.344, de 25.01.04, Cons. Celso Alves Feitosa)

"IRPJ/DECORRÊNCIAS - EXERCÍCIOS DE 1989/1991 - MÚTUO DESQUALIFICADO - SUPRIMENTOS NÃO COMPROVADOS - A existência da conta corrente, por si só, não caracteriza mútuo. Da presunção juris tantum de Internação de recursos na contabilidade a título de suprimento prevista no art. 181 do RIR/80, quando o numerário advém da própria supridora pessoa jurídica ou de terceiros sem vinculação acionária ou administrativa, não se beneficia o Fisco para a caracterização do ilícito versando omissão de receita, devendo, sob pena de fragilidade do lançamento, aprofundar devidamente a matéria no exame da escrita do supridor e junto a terceiros para avaliação do grau do pertinente relacionamento jurídico, tudo em respeito ao princípio da tipicidade cerrada do crédito tributário legalmente exigível." (Ac. 103-18.960, de 15.10.97, Cons. Victor Luis de Salles Freire)

Transparente, portanto, que no caso do artigo 229, do RIR/94, não se aceita o lançamento, por omissão de receita, quando os valores discutidos tiverem origem em recursos da própria pessoa jurídica ou em recursos de terceiros, principalmente quando a fiscalização, por qualquer motivo, deixa de aprofundar as investigações a fim de investigar e comprovar a origem dos recursos e o nexo de causalidade entre supridor e suprido, tudo, em respeito ao princípio da tipicidade cerrada que rege o direito tributário.

Recurso provido para cancelar o lançamento descrito no item 001 do AI - R\$ 433.556,00 em 31/12/1996.

O item 002 do Auto de Infração está assim redigido:

***"002 - OMISSÃO DE RECEITAS
PASSIVO FICTÍCIO***

Omissão de Receita, caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigação já paga e/ou incomprovada, conforme descrito no Termo de Verificação integrante deste Auto de Infração.

Fato gerador

Valor Tributável ou imposto

Multa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

31/12/1995	R\$ 513.635,39	75%
31/12/1996	R\$ 1.404.947,00	75%

Enquadramento Legal

Arts. 195, inciso II, 197 e parágrafo único, 226, 229, do RIR/94; Art. 230, do RIR/94; Art. 43, §§ 2º e 4º, da Lei nº 8.541/92, com a redação dada pelo art. 3º da Lei nº 9.064/95. Art. 24 da Lei 9.249/95."

Verifica-se pela descrição dos fatos, tanto no AI, quanto no Termo de Verificação que a razão de autuar reside no fato da recorrente haver recebido, a título de adiantamento de clientes para entrega futura de frangos, e haver mantido no balanço de encerramento - no passivo circulante, parte dessas obrigações - já pagas ou incomprovadas.

A atividade de lançamento é regradada, de modo que, não havendo fundamento legal para a exigência, não há obrigação tributária e, não havendo obrigação tributária, não há crédito tributário a ser lançado. E se o foi; é insubsistente, malgrado o esforço do autuante.

Aqui o Relator e a Câmara se deparam com uma questão dessa natureza, como se demonstrará a seguir.

Note-se, preambularmente, que a fundamentação legal indicada para indiciar a ora recorrente não se presta ao fim colimado, senão veja-se:

A presunção de omissão de receitas indiciada pela falta de comprovação do passivo do balanço da pessoa jurídica somente surgiu a partir do advento do artigo 40, da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Embora, por lapso, o fiscal tenha indicado como enquadramento legal os artigos 226,229 e 230, todos do RIR/94, é o artigo 228, em sua letra "b" que introduziu o lançamento, por presunção de omissão de receitas do passivo não comprovado.

Ocorre que, em se tratando de uma presunção, a sua validade somente tem lugar se proveniente de lei, em face do princípio da reserva legal, consagrado no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

Código Tributário Nacional - artigos 3º, 97 e 142. Daí, fez-se necessário respaldar a medida regulamentar com disposição expressa de lei, o que só veio a acontecer com o advento do artigo 40, da Lei 9.430, de 27/12/96 e que tem o seguinte teor:

"Art. 40. A falta de escrituração de pagamento efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita."

Assim, com essa norma, foi instituída uma nova modalidade de presunção de desvio de receitas e que inverte o ônus da prova.

Em regra, cabe ao fisco comprovar o desvio de receitas; a presunção legal de omissão de receitas inverte essa obrigação. Diante de determinado fato descrito pela lei presume-se a ocorrência do desvio e o contribuinte deverá infirmar a presunção.

Mas, se de um lado, esse dispositivo legal veio a transferir o ônus da prova, a partir da eficácia da referida lei, por outro, ela veio a confirmar que não havia previsão legal para considerar-se a falta de comprovação de obrigações constantes do passivo do balanço como passivo fictício e aplicar-se a presunção do artigo 180 do RIR/80.

Com efeito, o artigo 228 do RIR/94, tem a mesma redação do artigo 180 do RIR/80, todavia, lhe foi acrescido o parágrafo único, sem, entretanto, a contrapartida de uma matriz legal que lhe desse amparo.

Assim, o lançamento feito com base em presunção simples de omissão de receitas indiciada por passivo fictício não comprovado nos anos de 1995 e 1996, com fundamentação legal nos artigos 195, inciso II, 197 e parágrafo único, 226, 229, do RIR/94; Art. 230, do RIR/94, não pode prosperar.

Precedentes jurisprudenciais.

"IRPJ - PASSIVO INEXISTENTE. Considera-se passivo inexistente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

aquele em que a empresa declara existir no balanço de encerramento do exercício, sobre o qual inexistem documentos fiscais. A tributação deste fato contábil somente passou a ser permitida com o advento da Lei nº 9.430/96, através do art. 40." (Ac. 107-05876, de 22.02.00, Cons. Maria do Carmo Soares Rodrigues de Carvalho)

"IRPJ - ANO-CALENDÁRIO DE 1996 - OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO NÃO COMPROVADO - Até o ano-calendário de 1996, a existência de "passivo não comprovado" não comportava a aplicação direta da presunção de omissão de receitas, sem que o trabalho fiscal investigasse os reais efeitos do fato. O parágrafo único do art. 228 do RIR/94 não tinha sustentação legal". (AC. 107-07-095, de 16.04.03, Cons. Luiz Martins Valero)

Ademais, o Art. 43, §§ 2º e 4º, da Lei nº 8.541/92, com a redação dada pelo art. 3º da Lei nº 9.064/95. Art. 24 da Lei 9.249/95, não se enquadra na hipótese legal de passivo fictício a autorizar o lançamento com base em presunção de omissão de receita de desvio de receitas.

Não fosse por isso, há também, equívoco na tipificação do ilícito.

Sobre o tema, assim se manifestou o eminente Conselheiro Neycir de Almeida, no Voto condutor do Acórdão n. 107-06.639, que ora trancrevo:

"É consabido que o passivo fictício (do gênero das presunções juris tantum) tem como centro nuclear um descompasso - temporal e valorativo - entre a subtração de receitas operacionais e o reconhecimento dos gastos a título de custos ou despesas, na outra ponta.

Em outras palavras, trata-se de adimplemento inadiável de obrigações - que conferem ao seu autor a apropriação de créditos a recuperar do ICMS ou do IPI - com recursos hauridos do denominado caixa dois, motivado pela fragilidade da conta caixa contabilizados.

Portanto, o termo fictício aqui deve ser entendido como liquidação não-baixada de ingressos de numerários cuja origem jamais foi declarada pelos seus detentores, inexistindo, conseqüentemente, prova de que tais recursos tenham sido tributados na pessoa física do sócio/administrador que os detinha. Revela-se, importa sublinhar, retorno de numerários à sombra de registro contábil, ainda que não integral, necessariamente,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

sob a forma de dispêndios visando a manutenção da fonte produtora. Conclui-se, de forma indiscutível, que o retorno de receitas, ainda que não plenamente - repise-se -, antes subtraídas, foram efetivamente consumidas na liquidação das obrigações da empresa. Portanto em nenhum momento poder-se-ia admitir a liquidação das exigibilidades a crédito da conta caixa, em face da sua debilidade de liquidez - sublinhe-se. Seria inconcebível - inimaginável - que com saldo no limite de credor, a empresa ainda pudesse retirar alguma verba para liquidar as suas obrigações; salvo se, por ficção, admitirmos que do nada possa se tirar algo que não seja nada.

A escrituração dos pagamentos, sempre ulterior, ficará no aguardo do melhor desempenho do caixa contabilizado da empresa – até então debilitado pelas iterativas omissões pretéritas de receita, reitera-se. Daí, com fundadas razões, a existência de obrigações liquidadas em um determinado exercício, continuamente exigirá manobras dissimuladas fragilmente protegidas por rotos agasalhos incapazes de acobertarem os sucessivos “estouros” de caixa pelas obrigações quando alocadas nas datas pertinentes.

Montado esse cenário prévio, interroga-se em que se baseia a presente acusação? Pela leitura dos autos, o Fisco entendeu que os créditos - por adiantamento efetivo de numerário - não-baixados de clientes, e não justificados pela empresa (a exemplo de entrega do correspondente veículo), constitui omissão de receita pela ocorrência do denominado passivo fictício.

Observa-se que a contrapartida dos lançamentos de tais adiantamentos elegeu sempre a conta disponível (Bancos conta Movimento) sob o código '1.1.1.03.000', conforme se retira de fls. 30/70 do processo... O Fisco, em momento algum infirmou ou contraditou a respectiva conta bancária e a efetiva entrega daqueles numerários ao disponível da empresa - antes confirmou-as sem alusão a quaisquer vazamentos ou desvios de finalidade. Inferiu, entretanto, que os veículos que com os adiantamentos de numerários se correspondiam já houvera sido entregue aos seus destinatários.

É iniludível que a tipicidade erigida pelo Fisco é equivocada. Se a cada conta de adiantamento se correlaciona – por igual magnitude – o ativo disponível, observar-se-á uma perfeita identidade da equação patrimonial por conta desses eventos. O passivo fictício, conforme demonstrado, evidencia-se por obrigações já pagas - não com os recursos havidos do disponível contabilizado - mas com recursos do 'caixa dois' que, de forma recorrente, acodem a empresa em sua crise de liquidez. Vale dizer: a infração resta configurada em face do montante das obrigações mantidas no circulante não guardarem correlação com os lançamentos a crédito da conta caixa – esta



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

artificialmente mantida em patamares constantes em relação aos títulos adimplidos e não baixados. A sua tipicidade não se revela salvo por um desequilíbrio da equação patrimonial com assinalada carga redutora do patrimônio da entidade.

Na acusação presente não se vislumbra a realização de obrigações já pagas, mas adiantamentos perfeitamente caracterizados no ativo disponível da empresa. Contrário senso, o que não se verifica por contados lançamentos em debate é crise de liquidez ou iminente saldo credor de caixa, tendo em vista que os recursos carreados ao disponível garantem a saúde da conta sob análise. Há equilíbrio, sem vazão.

Ao se julgar pelo extenuante e diligente trabalho da Autoridade recorrida, às fls. 51 e seguintes, faltou aos Auditores o aprofundamento da questão, a exemplo do que fizera, na tentativa de salvar o lançamento, a ilustrada e lúcida Decisão combatida, renova-se.

(...)

Não menos curioso que o Fisco não elaborou uma conjugação entre os veículos adquiridos (novos e usados), com os constantes do inventário inicial; os existentes no Registro de Inventário físico final. Por certo esse levantamento apontaria para a existência de omissão de registro de compras, e não-descartável emissão de nota fiscal irregular de venda por uma razão bem singela: se houve tradição dos veículos, no ano-calendário sob análise, por qual motivo não foi possível materializar, formalmente, tal entrega? Se a equação dos estoques está correta, como compatibilizar a entrega dos veículos com os adiantamentos pendentes? Se o resultado do exercício não recebeu quaisquer débitos a crédito da conta estoques, não houve, por igual, qualquer evasão tributária. Se ocorrente essa hipótese, qual a motivação da litigante para acobertar as provas requeridas pelo Fisco, ainda que o os ônus sobre ela recaísse.

Estou convencido que um levantamento fiscal mais abrangente também poderia denunciar compras não-registradas compatíveis com as vendas não-escrituradas e/ou escrituradas a menor. Essas são questões que não foram respondidas pelo Fisco, para melhor, pontual e precisa definição do latente ilícito.

(...)

O lançamento a débito de bancos e a crédito de clientes/adiantamentos não merece quaisquer reparos. Uma outra perna do ciclo contábil – não averiguada – exigiria lançamento a débito de clientes/adiantamentos e a crédito da conta Receita de Venda Operacional. Por fim, o outro pilar de sustentação contábil exigiria – em concomitância com o anterior em momento próximo – a baixa dos estoques dos respectivos veículos a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

débito de resultado.

Não comprovados esses registros, a hipótese remeteria a proposição da exigência fiscal sob o pálio de omissão de receitas por falta no registro de compras, ainda que subsistente com a infração receita de venda operacional não-escriturada.

Em síntese: no caso presente, tal como fora proposto, o Passivo Fictício é um indício; e o indício o ilícito.

Por absurdo, se os adiantamentos ou parte deles se revestirem do caráter fictício (fundamento não-esposado pelos Agentes Fiscais, mesmo...), mesmo assim a tipicidade não descartaria uma investigação de um possível saldo credor de caixa, máxime por que os supridores consignados na escrituração são terceiros não elencados pela norma do art. 282 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000, de 26 de março de 1999.

Rejeita-se por outro lado, ainda que citado no enquadramento legal (fls.05), a exigibilidade não-comprovada cuja previsão legal somente fora introduzida em nosso ordenamento jurídico a partir do ano-calendário de 1997, com a edição da Lei nº 9.430/96, art. 40, a despeito de povoar os Regulamentos do Imposto sobre a Renda, ab initio, não obstante sem correspondência com a sua matriz legal – indevidamente ampliada - que se assenta no art. 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

(...)

Entendo que é ininteligível dar ao texto legal uma outra interpretação, mormente aquela que consagra tratar-se o passivo não-comprovado equivalente à obrigação inexistente. Isto porque uma obrigação tingida pela artificialidade não pode desaguar na presunção de omissão de receitas. Aceitar tese contrária implicaria glorificar o paralogismo que emprestaria ao dispêndio de recursos oriundos do caixa dois a destinação de solver despesas havidas como inexistentes em benefício do mesmo caixa dois de onde provieram os recursos.

Do mesmo mal padece outra inferência: é consabido que uma obrigação, ainda que paradoxalmente inexistente, sempre exigirá um lançamento a débito em contrapartida. Há, dessarte, pelo menos duas vertentes de realização possível: debita-se a conta estoque ou compras, ou se leva diretamente a débito do resultado do exercício o custo ou despesa. Em ambos os casos, qual a razão de uma despesa ou custo havido como não-realizado ser acordado a prazo? Estou convencido que nenhuma, refugindo-se de um mínimo lógico concluir de forma contrária. Ora, se há intenção de se reduzir o lucro e ainda distribuir recursos aos sócios, basta que se debite o resultado do exercício por uma despesa qualquer



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

a crédito da conta caixa. Não tem sentido se debitar uma conta de estoque ou imediatamente de resultado a crédito da conta de passivo circulante para, tempo depois, debitá-la a crédito da conta disponível.

Isto posto, remete-se à seguinte conclusão:

- a) Passivo não-comprovado representa obrigações efetivamente contraídas e não se confunde com obrigações inexistentes. É presunção juris tantum de omissão de receita.*
- b) Despesas não-comprovadas ou falsas evidenciam-se, na ótica do IRPJ, como redução indevida do resultado do exercício, devendo ser tributadas, a teor de IR-Fonte (pagamento sem causa), na data do efetivo desembolso. Incorre, na espécie, a denominada presunção relativa de omissão de receita. "*

No caso em análise resta transparente que a tipicidade erigida pelo Fisco é equivocada, já que restou provado que a cada conta de adiantamento se correlaciona – por igual magnitude - o ativo disponível, observando-se uma perfeita identidade da equação patrimonial por conta desses eventos.

O passivo fictício, conforme demonstrado, no voto acima transcrito, evidencia-se por obrigações já pagas – não com os recursos havidos do disponível contabilizado - mas com recursos do 'caixa dois' que, de forma recorrente, acodem a empresa em sua crise de liquidez., o que repita-se, não é o caso dos autos.

O passivo fictício somente se configura quando o valor das obrigações mantidas no circulante não guardarem correlação com os lançamentos a crédito da conta caixa - esta artificialmente mantida em patamares constantes em relação aos títulos adimplidos e não baixados. A sua tipicidade não se revela salvo por um desequilíbrio da equação patrimonial com assinalada carga redutora do patrimônio da entidade. Destarte, não sendo este o caso do autos releva cancelar o lançamento.

Assim, fundado em todas as razões acima alinhadas, dou provimento ao recurso, para cancelar o lançamento descrito no item 002 do AI, com os seguintes valores: 31/12/1995 -R\$ 513.635,39 e 31/12/1996 - R\$ 1.404.947,00.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.000037/99-25

Acórdão nº : 103-21.665

O terceiro item do AI é: "003 - DEPRECIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO - Despesas desnecessárias."

Segundo o TV, a empresa teria adquirido o automóvel Jaguar XJ 6, à vista, pelo valor de R\$ 72.159,00 e computado, a título de despesa de depreciação, o valor de R\$ 7.215,00, todavia, tal despesa, ao ver da Fiscalização, não atende ao requisito da necessidade ou é essencial nas operações exigidas pela exploração da atividade de comercialização e produção da empresa, sendo, por via de consequência, indedutível, na apuração do lucro real.

A defesa aduz que a necessidade da compra do citado veículo esta ligada à necessidade da empresa tem demonstrar para o mercado que está saudável financeiramente e para representação.

Do cotejo da acusação com os argumentos de defesa, entendo que falta aos autos a elementos mais sólidos a justificar os argumentos de defesa, ou seja, de que o referido automóvel realmente fosse necessário a demonstrar a boa saúde financeira da empresa e mesmo para conquistar nova clientela, nos termos do que está disposto no artigo 13, da Lei 9.249/95.

Assim, nego provimento ao recurso.

O quarto item do AI, diz respeito à aplicação de multa "...por oneração indevida do Prejuízo Fiscal".

Constatada, em procedimento de fiscalização, a falta de cumprimento da obrigação tributária, seja principal ou acessória, obriga-se o agente fiscal a constituir o crédito tributário pelo lançamento, no uso da competência que lhe é privativa e vinculada, fazendo incidir a multa de ofício prevista na legislação, a qual não pode conviver com outra penalidade, da mesma natureza e sobre o mesmo fato, sob pena do *bis in idem*, vedado pela legislação vigente.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 13808.000037/99-25
Acórdão nº : 103-21.665

Assim, dou provimento ao recurso para cancelar a multa por oneração indevida do prejuízo fiscal.

**LANÇAMENTOS REFLEXOS
PIS - COFINS - CSLL - IRRF**

Quanto aos lançamentos reflexos, observa-se que sendo os mesmos elementos de comprovação que fundamentaram o lançamento principal de IRPJ, e, analisada a sua improcedência, considerando a íntima relação de causa e efeito existente entre a exigência principal e a de seus decorrentes, devem eles ser cancelados, observando-se, contudo, que sobre a parcela da glosa de custos, remanesce a parcela da CSLL.

Provimento parcial que se dá.

CONCLUSÃO

Diante do fio do exposto, voto no sentido de prover parcialmente o recurso para cancelar os lançamentos efetuados a título de omissão de receitas - por suprimimento de numerário e por passivo fictício (itens 001 e 002 do AI) – bem assim, cancelar a multa por oneração indevida de prejuízo fiscal e, por via de consequência, os tributos reflexos - PIS - COFINS - CSLL - IRRF, exceção feita à parcela da CSLL decorrente da glosa de despesa de depreciação.

Sala de Sessões - DF, em 08 de julho de 2004

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE

