



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

Processo nº 13808.003872/00-12
Recurso nº 157.341 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTROS – EX. 1997
Acórdão nº 1102-00.050
Sessão de 29 de setembro de 2009.
Recorrente NETT VEÍCULOS LTDA
Recorrida – 1ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1997

Ementa: RECURSO DE OFÍCIO: Tendo a decisão recorrida exonerado parte do crédito tributário mediante a aplicação do critério adotado pela fiscalização, garantindo sua uniformidade, ela deve ser mantida quando afasta a tributação de parcela que não representa desembolso financeiro que fora incluída em demonstrativo de evolução anual do caixa.

Recurso de ofício conhecido e improvido.

RECURSO VOLUNTÁRIO:

FLUXO ANUAL QUE CONTEMPLA VALORES TOTAIS EXTRAÍDOS DA DIPJ AJUSTADO POR DEPRECIações E AMORTIZAÇÕES: Relatório elaborado pela fiscalização que contempla os valores do início e do final do exercício, comparando-os, para representar a existência de saldo credor de caixa e apresenta diversidade de critérios, entre os quais valores recebidos líquidos de tributos incidentes sobre vendas e valores brutos de desembolsos por compras, contém quebra do critério e não se presta para o fim a que se propõe, ainda mais que qualquer fluxo de caixa deve medir diariamente sua variação.

PAGAMENTOS COM RECURSOS ESTRANHOS À CONTABILIDADE: A alteração pela autoridade julgadora de 1º grau da fundamentação do lançamento, da descrição dos fatos e da capitulação legal implica em inovação que não pode ser aceita para a manutenção do lançamento, ainda mais que feita a destempo.

SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES – CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS – ELEMENTOS DE PROVA: A adoção dos valores constantes do livro de registro de inventário, quando ele se diferencia do valor registrado como estoque contábil, é adequada para mensurar diferença nos custos dos

produtos vendidos. É que o livro registro de inventário detalha os produtos em estoque e seus valores enquanto a contabilidade apenas reflete o registro de seu total e entre os dois registros o livro de inventário deve ser privilegiado.

DESPESAS DE VARIAÇÃO MONETÁRIA E FINANCEIRAS:

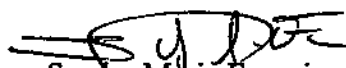
A existência de elevado passivo autoriza concluir pela necessidade de incorrência de despesas de variação monetária e financeiras já que a tributação se faz pela sistemática do lucro real e regime de competência, ainda mais que a glosa se deu diante do saldo declarado na DIPJ e não houve intimação objetiva para sua comprovação.

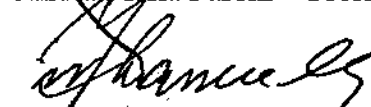
INTIMAÇÕES ADMINISTRATIVAS PELA VIA POSTAL – VALIDADE - PEDIDO DO PATRONO DA RECORRENTE: É válida a intimação encaminhada ao domicílio tributário eleito pelo contribuinte, ainda que, na impugnação, o seu advogado tenha requerido que as intimações fossem enviadas para o endereço onde funciona o seu escritório profissional (art. 23, II, do Decreto nº 70.235/72, com a redação determinada pela Lei nº 9.532/97).

Recurso Voluntário conhecido e parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado: 1) Por maioria de votos, declarar desnecessária a intimação ao patrono do contribuinte, ainda que assim postulado, vencido o Conselheiro João Carlos de Lima Júnior. 2) Por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício e DAR PROVIMENTO parcial ao recurso voluntário para excluir da matéria tributável o montante de R\$ 5.775.496,22, nos termos do voto do Relator.


Sandra Maria Faroni - Presidente


José Carlos Passuello - Relator

Editado em: 01 MAR 2010

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Sandra Maria Faroni (Presidente), Mário Sérgio Fernandes Barroso, José Sérgio Gomes (Suplente convocado), José Carlos Passuello, Natanael Vieira dos Santos (Suplente convocado) e João Carlos de Lima Júnior (Vice-Presidente).

Relatório

Trata-se de duplo recurso, de Ofício e Voluntário, interpostos face à decisão da 10ª Turma da DRJ em São Paulo, SP, consubstanciada no Acórdão nº 05.787, que manteve parcialmente exigência relativa ao IRPJ, CSLL, Pis e Cofins e Multa regulamentar, sob ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1996

Ementa: Omissão de receitas. Saldo credor de Caixa. Sendo a escrituração da conta Caixa contabilizada em conjunto com a conta Bancos, válido é o saldo credor calculado pela fiscalização, tomando por base os valores extraídos da declaração de rendimentos e escrituração fiscal a título de entradas (receitas) e saídas (gastos). Exonera-se parte da exigência pela comprovação de devolução de compras não consideradas na ação fiscal.

Omissão de Receitas. Pagamentos de empréstimos com recursos estranhos à contabilidade. Analisados os empréstimos a partir do razão contábil e dos contratos apresentados, correta é a exigência pela constatação de empréstimos vencidos e pendentes no passivo.

Majoração de Custos. Declaração inexata. Constatado que o estoque final escriturado no livro Inventário é superior ao estoque final indicado na declaração de rendimentos, correta é a exigência.

Despesas Financeiras. Falta de Comprovação. A não comprovação de encargos financeiros, deduzidos na apuração do lucro real, implica a respectiva glosa.

Multa Regulamentar. Atraso na entrega da DIRPJ. Comprovada a entrega da declaração de rendimentos no prazo legal, exonera-se a exigência que tomou por base a data de entrega de declaração retificadora.

Tributações Reflexas. PIS/COFINS/CSLL. As tributações reflexas por dependerem dos mesmos elementos de prova, seguem o decidido no IRPJ.

Lançamento procedente em parte.

É possível montar um demonstrativo contendo as bases sobre as quais incidiram os tributos originalmente e os valores considerados comprovados pela decisão recorrida:

Item	Base valor lançado	Valor Exonerado	Valor Mantido
Saldo Credor de Caixa	3.389.202,69	2.757.904,35	631.298,34
Pagamento com recursos estranhos à contabilidade	3.306.549,90	-	3.306.549,90
Sub-avaliação de estoques - majoração indevida de custos	243.380,54	-	243.380,54
Custos/ Despesas não comprovadas	1.837.647,98	-	1.837.647,98
Totais	8.776.781,11	2.757.904,35	6.018.876,76
	VI. Lançado	VI. Exonerado	VI. Mantido
Multa regulamentar - atraso entrega DIRPJ	36.450,02	36.450,02	-
Base tributada pelo IRPJ			6.018.876,76
Compensação de prejuízos - período			- 3.432.492,46
Compensação de prejuízos - período anterior			- 1.603.286,60
Base final c/ tributação mantida			983.097,70
Base tributada pela CSLL			6.018.876,76
Base negativa - período			- 3.546.461,96
Base negativa - período anterior			- 1.569.095,74
Base final c/ tributação mantida			903.319,06
Valor tributável final			836.406,54
Base tributada pelo PIS e Cofins			
Saldo Credor de Caixa			631.298,34
Pagamento com recursos estranhos à contabilidade			3.306.549,90
Valor tributável			3.937.848,24

A decisão recorrida foi tomada à unanimidade e a exigência alcançou o ano-calendário de 1996, com tributação pelo lucro real anual (31.12.1996).

A multa regulamentar foi afastada pela autoridade julgadora recorrida diante da constatação de que fora cobrada considerando o lapso de tempo que decorreu entre o prazo de entrega da declaração e a data da entrega de uma declaração retificadora, entendendo que a declaração original (retificada) foi entregue em 30.04.1997, portanto dentro do prazo estipulado pela IN nº 25/97 (fls. 446).

A omissão de receita caracterizada por saldo credor de caixa foi parametrada em demonstrativo anual mediante a utilização de saldos iniciais e finais do período, como explicitado nos item 43 e 44 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 289 a 294), que reproduzo:

43) Considerando que a contribuinte agrupa, na conta "caixa", os valores de caixa com o de bancos e que nestes, apesar da existência do Diário auxiliar de bancos, ela não identifica com quais instituições, diariamente, foram realizadas suas operações, e considerando que estes fatos impedem a verificação pura do saldo de conta caixa em cada um dos meses do ano de 1996, realizamos o fluxo financeiro (movimento de caixa) anual da contribuinte seguindo os dados de sua Declaração de Rendimentos, como segue:

FICHA 03 - Receita Líquida

RECURSOS

Receita Bruta	15.688.899,78
Vendas Canceladas e Impostos	(721.245,36)
Receita Líquida e disponível para aplicação na atividade da empresa	14.967.654,42
TOTAL DE RECURSOS	14.967.654,42

FICHA 04 - Custos dos Bens e Serviços Vendidos	
Compras (aqui utilizaremos os dados apurados na fiscalização*)	(22.435.131,98)
Os estoques inicial e final não influenciam o fluxo financeiro	0,00
Custo de Pessoal e Encargos	(377.744,32)
Depreciação e Amortização não influenciam o fluxo financeiro	0,00
Arrendamento Mercantil	(99.961,87)
Outros Custo	(206.187,86)
TOTAL DE APLICAÇÃO EM CUSTOS	(23.119.026,03)
*conforme mapa de movimentação de estoques por compras e transferências	
TOTAL DISPONÍVEL	(8.151.371,61)

FICHA 05 - Despesas Operacionais	
Total da Ficha 05	(2.290.547,84)
As despesas de depreciação e Amortização não influenciam o fluxo financeiro	354.373,98
TOTAL DE APLICAÇÕES EM DESPESAS OPERACIONAIS	(1.936.173,86)
TOTAL DISPONÍVEL	(10.087.545,47)

FICHA 06 - Demonstração do Lucro Líquido	
Receitas Financeiras	124.160,03
Outras Receitas Operacionais	164.340,93
Variações Monetárias Passivas	(1.904.825,98)
Despesas Financeiras	(580.697,98)
Outras Despesas Não Operacionais	(3.548,62)
TOTAL DE APLICAÇÕES EM GASTOS FINANCEIROS E NÃO OPERACIONAIS	(2.200.571,62)
TOTAL DISPONÍVEL	(12.288.117,09)

FICHA 17 - Ativo	
Recursos do Circulante do Ano Anterior	1.863.871,12
Os valores de estoque não interferem no fluxo financeiro	(1.292.206,41)
TOTAL DE RECURSOS DO ATIVO CIRCULANTE	571.664,71
Aplicações no Circulante do Ano Calendário	(8.197.555,02)
Os valores de estoque não interferem no fluxo financeiro	7.278.580,42
TOTAL DE APLICAÇÕES NO ATIVO CIRCULANTE	(918.974,60)
TOTAL DISPONÍVEL	(12.635.426,98)
Recursos de Investimentos	34.242,44
Aplicações em Permanente	(19.146,21)
Aplicações em Despesas Amortizáveis	(24.891,63)
Amortizações e Depreciações não interferem no fluxo financeiro	0,00
TOTAL DE APLICAÇÕES NO PERMANENTE	(9.795,40)
TOTAL DISPONÍVEL	(12.645.222,38)
FICHA 18 - Passivo	
Aplicações no Circulante do Ano Anterior	(2.957.763,92)
Recursos do Circulante no Ano Calendário	11.245.182,58
TOTAL DE RECURSOS DO CIRCULANTE	8.287.418,66
Aplicações no Exigível à Longo Prazo do Ano Anterior	(3.085.827,02)
Recursos do Exigível à Longo Prazo no Ano Calendário	4.054.428,05
TOTAL DE RECURSOS DO EXIGÍVEL À LONGO PRAZO	968.601,03
TOTAL DISPONÍVEL	(3.389.202,69)
TOTAL DO SALDO CREDOR DE CAIXA	(3.389.202,69)

Obs1. As amortizações e depreciações não interferem no fluxo financeiro porque não envolvem o desembolso de dinheiro, mas representam valores econômicos.

Obs2. Os estoques não interferem no fluxo financeiro porque foram considerados na composição das compras totais e servem para gerar receitas, mas não são receitas, custos ou despesas.

44) A diferença de R\$ 3.151.845,22 encontrada no item 40 em relação à "omissão de compras" tem correspondência com o saldo credor de recursos de R\$ 3.389.202,69, o que representa um saldo credor de caixa no fim do período, como argumento no item 42 e;

A autoridade julgadora recorrida considerou comprovado apenas o valor de R\$ 2.757.904,35 referente a devoluções de compras demonstradas a fls. 355, com base em valores extraídos do Livro Fiscal de Apuração do ICMS, da Matriz e Filial, com valores de todos os meses do ano, desconsiderando os demais argumentos da empresa.

Argumentação para embasar a desoneração parcial foi assim expendida na decisão recorrida:

001 – Omissão de Receitas – Saldo Credor de Caixa

Questiona a requerente o saldo credor de caixa apurado pela fiscalização, considerando o procedimento como arbitramento de fluxo financeiro.

Neste aspecto, a própria requerente é contraditória em suas alegações na medida em que ora questiona a sistemática adotada pela fiscalização, ora afirmando que da conta Caixa “se originaram os valores relativos a despesas e receitas e demais saldos de aplicação extraídos da declaração de IRPJ, enfim todos os valores lançados na declaração” – fls.319.

Assim, a própria requerente convalida o procedimento adotado pela fiscalização: sendo o Caixa da empresa escriturado de forma conjunta com a conta de bancos, a fiscalização apurou o saldo da conta Caixa considerando as entradas (receitas) e saídas (custos e despesas), verificando o saldo resultante de tal cálculo.

Logo, não se trata de arbitramento, pois não foram considerados valores alheios aos da declaração de rendimentos. Basta confrontar a declaração de rendimentos de fls.28 e fls.29 com o demonstrativo de fls.289 e fls.290.

Eventuais equívocos por parte da fiscalização, se apontados e comprovados pela interessada seriam analisados e poderiam justificar a alteração do valor apurado, mas tais equívocos em nada invalidam a metodologia adotada que não se trata de arbitragem como alega a requerente.

Por essa razão, em face da alegação de desconsideração do item “devolução de compras” que totalizou R\$ 2.757.904,35 (demonstrativo de fls.355), comprovadas pelos registros de apuração do ICMS - código de operação 5.32 (para confirmação de tal código, consulte-se o Regulamento do IPI), conforme fls.357 a 381 (que correspondem a cópia já acostada pela fiscalização às fls. 227 a 260).

Além disso, foi cancelada a multa pelo atraso na entrega da declaração, sob a argumentação de que:

005 - Multa por Atraso na entrega da DIRPJ

Alega a requerente que a fiscalização tomou como base a declaração retificadora, entregue em 08/08/97 (fls.6).

Efetuando-se pesquisa nos sistemas da SRF verifica-se que a interessada apresentou sua declaração de rendimentos em 30/04/1997, dentro do prazo previsto pela IN nº 25/97 (fls.446).

Por essa razão, exonera-se a exigência por multa de atraso na entrega da DIRPJ.

Esse é o conteúdo argumentatório a ser apreciado no recurso de ofício.

Com relação ao recurso voluntário, que diz respeito também à sistemática geral do lançamento, adoto a expressão trazida pela autoridade recorrida em seu relatório, que bem sumariou os fatos sob expressão:

Da autuação

Trata o processo de impugnação a crédito tributário constituído no total de R\$ 3.505.690,17 (fls.311), após ação fiscal direta, em decorrência de infrações à legislação tributária, conforme Termo de Verificação e Esclarecimento de fls.285 a 291, onde a fiscalização relata que:

1) A contribuinte é uma empresa cuja atividade operacional está encerrada, estando cadastrada como comércio de atacado e a varejo de veículos automotores, funcionando de direito em um escritório no endereço acima mencionado (fls.285);

2) Os trabalhos fiscais envolveram o ano calendário de 1996, quando a contribuinte era um revendedor de automóveis importados da marca BMW. Nesta época possuía três estabelecimentos, quais sejam: a matriz onde eram expostos os veículos, a filial de CGC com final 0002 que era um depósito e a filial de CGC final 0003, onde se situava a oficina de reparos mecânicos e de funilaria. Neste mister a última filial praticava somente venda de peças, mas não automóveis, e prestava serviços de conserto, quando na segunda filial ficava o estoque maior de veículos, não expostos à venda;

3) O exame foi iniciado em 14/06/1999 com a contribuinte sendo intimada a apresentar os livros comerciais e fiscais de 1996, DCTFs, DARFs, contrato social e alterações e a preencher o relatório e anexos das verificações preliminares;

....

11) Na continuação dos trabalhos fiscais, em 12/09/2000, a contribuinte foi intimada a apresentar a documentação que deu suporte aos lançamentos de entrada e saída de mercadorias, inclusive filiais, a justificar documentalmente as contas de Propaganda e Publicidade, Depreciação e Amortização, Arrendamento Mercantil, Aluguéis, Variações Monetárias Passivas e Outras Despesas Financeiras. Por outro lado, deveria apresentar os livros de inventário escriturados e assinados pelos responsáveis pela empresa, e a documentação que justificasse os registros nas contas de Empréstimos com Sócios, Outras Contas do Passivo Circulante, Fornecedores e Financiamentos a Longo Prazo;

12) O prazo foi prorrogado de 10 dias úteis para o dia 09/10/2000;

13) Decorrido o prazo para atendimento a contribuinte limitou-se a apresentar caixas com várias notas fiscais, inclusive de entrada e saída de mercadorias e pastas, inclusive com documentos bancários e de empréstimos. O livro Razão não estava encadernado e os livros de inventário estavam preenchidos mas não assinados. Os demais livros, Diário e entrada e saída de mercadorias, estavam escriturados, devidamente abertos e encerrados. A documentação não foi apresentada segundo o critério estabelecido no Termo de Intimação de 12/09/2000 (fls.44);

14) Em nosso exame não encontramos documentos que justificassem os registros contábeis com despesa com variação monetária passiva e despesa financeira, embora houvesse empréstimos lançados no Passivo. Segundo a Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica do ano calendário de 1996 estes valores somaram a R\$ 2.485.523,96, e para efeito deste exame ficaram sem comprovação, ressalvados os itens 19, 20, 28, 29, 30 e 31, que fazem parte de nosso exame do exigível a longo prazo e a cujos contratos tivemos acesso;

15) O exigível a longo prazo apresentava financiamentos declarados no valor de R\$ 4.054.428,05. Observando o razão da conta 2211200107 – Financiamentos de Capital de giro, notamos que ela responde por R\$ 4.048.141,61 do total da dívida declarada;

16) Em janeiro de 1996 esta conta começou com saldo de R\$ 3.085.827,02 e registrou créditos de R\$ 101.286,20, cujos documentos não foram encontrados. Em fevereiro de 1996 a conta recebe créditos não comprovados de R\$ 95.488,16;

17) Em março de 1996 a contribuinte registra a liquidação de um empréstimo no valor de R\$ 3.282.601,38 e a assunção de outro no valor de R\$ 3.050.400,00. A liquidação representou o saldo da conta em 31/12/1995, mais os valores lançados em janeiro e fevereiro, presumivelmente encargos financeiros do saldo anterior, que não foram comprovados como mencionado no item 14, porque não tivemos acesso ao contrato que justificou o saldo da conta em 31/12/1995;

18) Encontramos um documento do Banco Itamarati (Itamarati) S/A datado de 04/03/1996 que justificou a obtenção do empréstimo registrado em março, cujo vencimento dar-se-ia em 02/09/1996;

19) Em abril de 1996 houve o registro contábil de um crédito de R\$ 133.984,93, presumivelmente encargos do empréstimo mencionado no item 18. Em maio de 1996 um lançamento a crédito de R\$ 73.988,57, que acreditamos serem encargos relativos ao mesmo passivo;

20) Em junho de 1996 houve o registro, nesta conta 2211200107, a crédito, de R\$ 24.375,13, provavelmente do passivo com o Itamarati. Existiu, outrossim, o lançamento de uma cessão de crédito de US\$ 3.439.778,42, que fez a empresa Alfred C. Toepfer Exportação Ltda (Alfred) CNPJ 043.338.532/0001-46, a favor da fiscalizada. Deste montante em dólares norte-americanos a contribuinte pagou US\$

2.825,94 à vista e registrou como passivo US\$ 3.436.952,48, correspondentes a R\$ 3.357.557,89;

21) Documentalmente esta cessão de crédito foi assinada em 20 de junho de 1996, e o valor deveria ser entregue, pela contribuinte para a empresa cedente, em 02 de setembro de 1996, mas permaneceu contabilizado até 31/12/1996;

22) Se observamos os registros contábeis (razão) notaremos que a contribuinte "liquida", em 30/06/96, R\$ 3.306.549,90 do empréstimo obtido junto ao Itamarati (itens 17 e 18). A análise documental desta operação, entretanto, revela que na realidade a operação de cessão de crédito representou para a fiscalizada o nascimento de outra obrigação (passivo);

23) Assim sendo, nos termos do art. 223 caput e parágrafos do RIR, aprovado pelo Decreto 1041 de 11/01/1994, que vigorava à época, consideraremos quitado o empréstimo obtido junto ao Itamarati, no valor de R\$ 3.306.549,90, mas com valores estranhos à contabilidade, uma vez que não houve ingresso de recursos com a operação realizada com a Alfred;

24) Por outro lado, descobrimos documentos assinados na mesma data, isto é, 20 de junho de 1996, sem que houvessem sido registrados contabilmente (anexo Diário auxiliar de bancos) em que a contribuinte cede e obtém créditos, de idêntico valor, para e do Banco Itamarati, pelo que, ainda que não contabilizados, não interferiram na apuração do lucro real;

25) Na origem todos os créditos mencionados são devidos pela empresa BULAR AKTIENGESELLSCHAFT – LIECHTENSTEIN, por importação de farelo de soja;

26) Em julho a contribuinte registra um crédito de R\$ 78.596,37 sem comprovação documental. Do mesmo modo em agosto a quantia é de R\$ 79.308,33;

27) Em setembro de 1996 a empresa fiscalizada abre uma linha de crédito junto ao Banco Mercantil Finasa S/A (Finasa), do tipo "conta garantida", na qual o cliente pode sacar de sua conta corrente além do saldo próprio e até um determinado limite de crédito. No caso em 10m de setembro de 1996 o valor a ser utilizado como limite além do saldo próprio era de R\$ 3.700.000,00;

28) Em setembro o razão demonstra que de seu limite utilizável, a empresa sacou R\$ 525.830,67 e devolveu R\$ 452.506,81. Acrescentou à sua dívida o valor de R\$ 64.145,20 por juros sobre empréstimo e R\$ 2.733,34 por despesas bancárias, que descontaremos do valor das variações e despesas financeiras, como explicado no item 14 e não comprovadas. Por outro lado registrou pagamentos, não comprovados, da ordem de R\$ 321.396,80;

29) A contribuinte em outubro de 1996 registra na "conta garantida" Finasa, pagamentos de R\$ 899.632,11 e saques de R\$ 742.984,76. Registrou, também, juros e despesas financeiras, com o mesmo contrato, respectivamente da ordem de R\$ 113.961,08 e R\$ 765,54.

cujos valores serão descontados do montante apresentado no item 14. Houve a contabilização a crédito sem comprovante de R\$ 3.728,00;

30) Em novembro de 1996 houve o lançamento de R\$ 2.760.280,72 a título de depósitos e R\$ 2.966.704,79 a título de saques do limite de crédito do Finasa, paralelamente à contabilização de R\$ 111.799,10 de juros e R\$ 49,85 de despesas bancárias com o mesmo empréstimo. Da mesma forma descontaremos do valor mencionado no item 14;

31) Finalmente em dezembro a conta garantida Finasa recebeu saques de R\$ 297.498,80 e depósitos de R\$ 283.373,44. Mais o registro de R\$ 122.760,20 de juros e R\$ 2,04 de despesas bancárias, cujos valores serão descontados do montante mencionado no item 14;

32) Houve um aditamento a contrato de abertura de crédito em conta de empréstimo, do Finasa, em que o limite de R\$ 3.700.000,00 mencionado anteriormente, havia sido elevado para R\$ 4.050.000,00 em 31/12/1996;

33) Da movimentação com a referida conta garantida Finasa restou um saldo a pagar de R\$ 552.753,29, cujo valor pertencia ao saldo da conta 221120107 em 31/12/1996;

34) Tudo que encerra o saldo de R\$ 4.048.141,61 com o passivo exigível a longo prazo contabilizado na conta 221120107, assim distribuídos:

34.1) R\$ 552.753,29 com a conta garantida junto ao Banco Finasa;

34.2) R\$ 3.357.557,89 com a cessão de crédito junto à Alfred Toepfer e

34.3) R\$ 137.830,43 de outros valores.

35) Como dissemos, nos itens 19, 20, 28, 29 e 30, que presumivelmente os valores lançados a crédito na conta 221120107, eram encargos financeiros, foi porque nos baseamos na análise dos contratos de empréstimos examinados e não propriamente em documentos bancários que comprovassem a despesa. Os valores sem qualquer comprovação serão tributados conforme item 14: R\$ 2.485.523,96 (total encargos financeiros) – R\$ 415.527,35 (encargos com a conta garantida Finasa) – R\$ 232.348,63 (encargos com o empréstimo do Banco Itamarati) = R\$ 1.837.647,98 (total sem documentos);

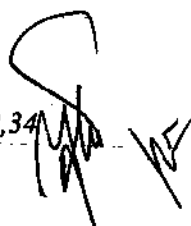
36) Ao analisarmos os livros de inventário da matriz e das duas filiais notamos que as páginas de resumo total não estavam assinadas pelos responsáveis e/ou sócios. Solicitamos a assinatura da representante legal, para provarmos a existência dos mesmos;

37) Os números apresentados pelos livros de inventário são os seguintes;

1996

....

R\$ 1.292.206,41 R\$ 7.504.302,34



38) A Declaração de Rendimentos Pessoa Jurídica do ano calendário de 1996 apresenta na ficha 17 – ativo – o valor de R\$ 1.292.206,41 para o ano calendário de 1995 e igual valor na ficha 04 – Custo dos Bens e serviços vendidos, entretanto, na ficha 17 o ano calendário de 1996 tem como valor de estoque a quantia de R\$ 7.278.580,42 e na ficha 04 a quantia de R\$ 7.260.921,80. Entendemos que o correto é o valor declarado nos livros de inventário, isto é, R\$ 7.504.302,34. Se considerarmos a fórmula do custo como sendo aquela representada pela soma do estoque inicial (R\$ 1.292.206,41) e compras (R\$ 19.283.286,76) menos o estoque final (R\$ 7.504.302,34), ressalta um custo das mercadorias revendidas (R\$ 13.071.190,83) sobre valorizado em R\$ 243.380,54 (valor declarado=R\$ 13.314.571,37);

39) A partir dos livros de entrada de mercadorias da contribuinte foi elaborado o “mapa de movimentação de estoque por compras e transferências”, cuja cópia a fiscalizada recebe no ato da assinatura deste termo (fls.284);

40) A análise do mapa mostra que a contribuinte na realidade comprou R\$ 22.435.131,98 em mercadorias, entretanto, declarou R\$ 19.283.286,76. Haveria então uma omissão de compras no valor de R\$ 3.151.845,22. Devemos, outrossim, considerar que declarando valores menores, diminuiu seus custos, teoricamente declarando um imposto de renda maior que o devido de forma que os valores omitidos compensar-se-iam com o custo minimizado;

41) É bom ressaltar, pó outro lado, que o mesmo mapa demonstra um desequilíbrio na movimentação de transferência de estoques, sendo que, a filial 0002, possuindo estoque inicial e final de valores “zero”, transferiu R\$ 5.113.717,69 para matriz sem as correspondentes entradas, quer por compras, quer por transferências, nos meses de abril a outubro de 1996;

42) Neste sentido a nossa argumentação é no sentido de que tais incongruências na declaração dos estoques visaram evitar que a conta “caixa” ficasse negativa, “omitindo as compras” na medida da necessidade do fluxo de entrada e saída de recursos;

43) Considerando que a contribuinte agrupa, na conta “Caixa”, os valores de caixa com o de bancos e que nestes, apesar da existência do Diário auxiliar de bancos, ela não identifica com quais instituições, diariamente, foram realizadas suas operações, e considerando que estes fatos impedem a verificação pura do saldo da conta caixa em cada um dos meses do ano de 1996, realizamos o fluxo financeiro (movimento de caixa) anual da contribuinte seguindo os dados de sua Declaração de Rendimentos, como segue:

(às fls.289 e fls.290 consta demonstrativo de apuração do saldo credor de Caixa)

44) A diferença de R\$ 3.151.845,22 encontrada no item 40 em relação à “omissão de compras” tem correspondência com o saldo credor de recursos de R\$ 3.389.202,69, o que representa um saldo credor de caixa no fim do período, como argumentamos no item 42 e,

45) A contribuinte apresentou prejuízos reais de anos anteriores da ordem de R\$ 2.628.781,65 e relativamente ao ano calendário de 1996 no valor de R\$ 3.432.492,46, compensados com o valor da matéria tributável nos termos da legislação vigente à época das infrações, conforme Demonstrativo da Compensação de Prejuízos fiscais e de Bases Negativas da CONSOC (Contribuição Social sobre o Lucro), anexados a este termo e que dele faz parte integrante. Fica a contribuinte intimada a proceder as alterações devidas em seu livro de apuração do lucro real, nos termos do art. 208 e incisos do RIR, aprovado pelo Decreto 1041/94.

O recurso voluntário trouxe razões de defesa em prol da reforma da decisão recorrida assim sumariadas:

1. Saldo credor de caixa — que a fiscalização lançou mão de artifícios inadmissíveis à sistemática de apuração do lucro real e à obtenção de um saldo de caixa real, já que calcados em valores anuais e que não refletem efetiva movimentação financeira, quando a fiscalização admite a existência de um diário auxiliar de bancos, apenas presumindo o saldo credor de caixa, o que é inadequado perante a legislação fiscal e comercial vigente.

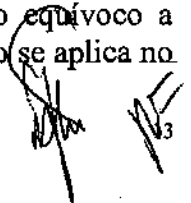
Detalha alguns equívocos constantes do demonstrativo de fluxo anual financeiro, principalmente:

a) — Apenas desconsiderou (a autoridade julgadora recorrida) as devoluções, o que, mesmo agindo corretamente, quebrou a lógica mantendo outros valores igualmente não expressivos de movimentação financeira. Lembra que obviamente a empresa não pagou por tais mercadorias devolvidas, devendo isso ser lembrado quando da apreciação do recurso de ofício;

b) — Outro equívoco diz respeito à inadequação do valor final dos estoques, que a própria fiscalização considerou inadequada mas manteve o valor, quebrando o próprio critério adotado, já que adotou o valor das compras constante do livro de registro de entradas e desconsiderou o valor dos estoques finais constante do livro de registro de inventário (dois pesos e duas medidas). Além disso, essa discrepância ensejou equivocadamente duas autuações, uma por omissão de receitas outra pela majoração indevida de custos;

c) — Deixou o fluxo anual financeiro de considerar os valores aportados pelos sócios durante o ano-calendário, já que ocorreu (ficha 18 da DIPJ — fls. 28) integralização de aumento de capital. Ainda os sócios teriam integralizado os créditos que detinham contra a sociedade, com redução do passivo sem comprometimento de valores, demonstrando a fls. 491 um novo fluxo anual, informando que, se fosse possível adotar o método construído pela fiscalização o saldo credor de caixa se reduziria para R\$ 151.030,97, mas é o método adotado, de todo inadequado e indevido;

2 — Com elação ao pagamento de empréstimos com recursos estranhos à contabilidade, que a fiscalização descreveu na forma do item 23 do relatório da fiscalização e transcrito sob esse número no relatório, trata-se de equívoco tão primário que a própria relatora do acórdão recorrida o mencionou, consignando que “Equivocou-s, assim, a fiscalização em não considerar a entrada de recursos em decorrência de tal contrato”, mas “foi mantida sob a nova acusação de passivo não exigível (destaque no original). Como segundo equívoco a recorrente menciona que a presunção legal relativa a passivo não comprovado não se aplica no



ano de 1996, pois só foi erigida em presunção legal pela Lei nº 9.430/96, ou seja, a partir de 01.01.1997, citando jurisprudência administrativa. Sobre isso, a recorrente menciona que esse passivo era exigível em 31.12.96, tanto que foi pago em janeiro de 1997 (livro diário auxiliar de bancos e livro razão, livros que estiveram à disposição da fiscalização);

3 – Com relação à majoração de custos dos bens vendidos e subavaliação de estoque, que a fiscalização alega ter ocorrido no valor de R\$ 243.380,54, em 31.12.96 (estoque final), a recorrente afirma ter ocorrido mais um equívoco, uma vez que a fiscalização utilizou todos os dados constantes da DIPJ apresentada pela recorrente e alterou somente o item (valor) dos estoques finais, e que, *“tal como dissemos no parágrafo 37 acima, este procedimento de ora utilizar o estoque consignado na DIPJ (contrapondo-o às compras extraídas dos livros fiscais) e ora utilizar o estoque dos livros fiscais (contrapondo-o às compras consignadas na DIPJ) implica em convalidar o absurdo critério de “dois pesos duas medidas”*. As compras teriam sido consideradas em valor diverso daquele constante do fluxo financeiro anual. Com isso e outros argumentos expendidos, não teria ocorrido a infração mencionada;

4 – Com relação ao item relativo à falta de comprovação de despesas financeiras, a recorrente transcreveu o item 14 do termo de verificação, reproduzido no relatório, alegou que a glosa foi desacompanhada das razões que a embasaram, cita jurisprudência e que a análise dos contratos, tão somente, desacompanhada da análise dos demais documentos (financeiros) é insuficiente para convalidar tal glosa.

Por fim resume seu pedido (fls. 503), pedindo o cancelamento da exigência diante de:

(i) Ilegalidade da autuação de saldo credor não apurado em demonstrativo que não reflita a movimentação apenas da conta caixa;

(ii) Exclusão da Devolução de Compras do saldo credor apurado;

(iii) Correção do Estoque Final na apuração do saldo credor;

(iv) Correção da origem de Recursos na apuração do saldo credor para refletir a integralização de Capital Social;

(v) Exclusão do crédito em razão de pagamentos com recursos estranhos à contabilidade, porque pautado em equívoco cometido pelo Sr. AFRF;

(vi) Exclusão do crédito em razão da manutenção no passivo de obrigações não comprovadas, porque ilegal e carente de suporte fático;

(vii) Correção das compras na apuração da majoração de custos;

(viii) Improcedência das alegações de despesas não comprovadas;

(ix) Inaplicabilidade da multa porque observado o prazo legal.

Por último, requer que as notificações sejam encaminhadas ao endereço dos patronos.

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Carlos Passuello, Relator

Ambos os recursos foram adequadamente manejados, devendo ser conhecidos.

O **recurso de ofício** se estriba em apenas dois itens, quais sejam a exclusão da multa regulamentar e parcela de comprovação do saldo credor de caixa com sua consequente redução, sendo que a compensação de prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL foi considerada pela fiscalização quando do lançamento.

Com relação à exoneração da multa regulamentar, o teor da decisão recorrida é claro e efetivamente a data que deve balizar sua aplicação é a da entrega da DIRPJ, motivo que me leva a concordar com a decisão recorrida.

A aceitação do valor de devolução de mercadorias como comprovação de parte do saldo credor de caixa apresenta a lógica de exclusão de valores que foram considerados num mecanismo de apuração por diferença de saldos provocando apenas o reflexo de alterar um dos itens considerados.

Diante disso, sem apreciar se o mecanismo de apuração do saldo credor de caixa foi adequado para os fins a que se destina, penso que a exclusão foi adequada ao método empregado, mesmo que não tenha a autoridade julgadora recorrida comprovado que representou a devolução de mercadorias um fluxo financeiro precisamente avaliado temporalmente.

Assim, penso que a aplicação da lógica de retificação do valor anual apurado nos mesmos parâmetros adotados no lançamento, por lógica, não pode ser recusado.

Assim, voto por conhecer do recurso de ofício e, no mérito, negar-lhe provimento.

Com relação ao **recurso voluntário**, devem ser considerados os valores com tributação mantida e atacados pela recorrente em suas peças de defesa.

O item relativo à omissão de receita caracterizada por saldo credor de caixa, de R\$ 631.298,34 deve ser avaliado à luz, inicialmente, da sistemática de sua apuração diante dos argumentos expendidos pela recorrente.

A fiscalização não esclareceu se a apuração dos resultados da empresa, em sua escrituração, obedece o regime de competência ou o regime de caixa.

Porém, à vista da DIRPJ (fls. 6 a 31) verifica-se a opção de tributação com base no lucro real anual (fls. 7), cuja sistemática de apuração envolve obrigatoriamente o regime de competência, na forma do artigo 6º do Decreto-lei nº 1.598/77, com todos os ajustes fiscais preceituados.

Na impossibilidade de apuração do fluxo financeiro diário ou cronológico, a fiscalização, como constou do item 43 do termo de verificação fiscal, abandonou tanto a cronologia diária quanto a mensal para o fluxo financeiro e procurou apurar as diferenças e variações apuradas entre os valores contábeis apurados no início do período e no final do período, ajustado por valores que conceitualmente não representam movimentação financeira, como depreciações e amortizações, além dos estoques e eventualmente outros valores.

À evidência, a adoção do comparativo de valores financeiros, denominado pela fiscalização de *"fluxo financeiro (movimento de caixa) anual"* buscou estabelecer um regime de caixa, já que o diferencial encontrado foi designado de *"saldo credor de caixa"*.

O item 43 do relatório fiscal esclarece que o diário auxiliar da empresa, que engloba os valores movimentados em dinheiro e mais o movimento bancário não indica as instituições financeiras envolvidas nas operações, portanto impedindo a apuração do saldo mensal do caixa, o que levou a fiscalização a apurar um fluxo financeiro anual com base na DIPJ.

Nesse fluxo foram considerados os valores representativos das receitas líquidas de R\$ 14.967.654,42, que comparado com custos dos produtos vendidos de R\$ 23.119.026,03 mais despesas de R\$ 10.087.545,47, indicaram um lucro líquido denominado de *"TOTAL DISPONÍVEL"* de R\$ 10.087.545,47. Ainda cotejou receitas e despesas financeiras e despesas não operacionais e obteve valor negativo de R\$ 2.200.571,62. Fechou essa conta parcial sob o título *"TOTAL DISPONÍVEL"* de R\$ 12.288.117,09 (valor negativo), isso sob o título geral de *"RECURSOS"*. Deixou de incluir os estoques iniciais e finais afirmando que, como as depreciações e amortizações, não influenciam no fluxo financeiro. Seguiu adicionando a variação do ativo circulante no ano, desconsiderando também os estoques, a variação do passivo circulante, também, depurada dos estoques, considerando ainda a variação do ativo permanente, e o resultado final designou de *"TOTAL DO SALDO CREDOR DE CAIXA"*.

Montou a fiscalização, sem dúvida uma demonstração semelhante à Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos – DOAR exigida pela lei nº 6.404 (das sociedades anônimas) que a lei manda publicar nos casos de empresas de porte e de companhias abertas, visando exclusivamente informar o mercado de valores mobiliários e que não integra as demonstrações financeiras componentes da declaração anual de rendimentos.

A diferença entre o demonstrativo formado pela fiscalização e a DOAR fica na não consideração dos estoques, uma vez que a DOAR *"... indicará as modificações na posição financeira da companhia*".

Sem dúvida uma análise sem apuro técnico pode até entender que a DOAR representa a modificação do saldo de caixa, e se essa modificação representar mais desembolsos do que ingressos, referenciar eventual saldo credor de caixa.

Porém essa afirmativa não resiste a uma análise mais aprofundada, uma vez que a DOAR é composta por valores globais anuais sem o cuidado de registro cronológico diário,

enquanto qualquer fluxo de caixa tem elemento que o diferenciam da DOAR, pela composição, detalhamento e finalidade.

Essa informação e o uso profissional dos dois demonstrativos (DOAR e FLUXO DE CAIXA) me levam a um exame mais apurado do fluxo anual em seus valores e quanto ao método adotado.

O fluxo elaborado pela fiscalização se inicia com a demonstração da receita líquida inclusive reproduzindo as deduções de vendas (ICMS e outros tributos) e adota o valor de R\$ 14.967.654,42, exatamente igual àquele declarado pela empresa (fls. 8).

Ao apurar as compras a fiscalização relaciona as entradas mensais conforme relatório de fls. 284 (Total anual de R\$ 22.435.131,98), sendo que procedendo à verificação mensal verifiquei representar as entradas mensais por seus valores contábeis. Esse valor consta do Livro de Entradas de Mercadorias por seu valor bruto, sem descontar o ICMS. Aqui a primeira divergência que merece ser apontada. Contabilmente, tanto os estoques quanto o custo dos produtos vendidos é apurado, não pelo valor constante do livro de Registro de Entradas de Mercadorias, mas sim pelo seu valor menos os impostos recuperáveis (principalmente o ICMS, que pode ser de até 15%).

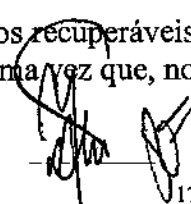
Verifiquei que, relativamente a este item, quando da apuração do Custo dos Produtos Vendidos (fls. 289) a fiscalização utilizou apenas o valor das compras efetuadas no exercício, sem considerar que as vendas do início do ano foram suportadas seguramente por compras realizadas no ano anterior e representadas pelo estoque inicial que, se adotado o critério utilizado pela fiscalização, levaria à afirmativa de que foram pagas total ou parcialmente no ano anterior, produzindo sem qualquer dúvida uma razoável distorção nos valores a serem considerados, já que os estoques eram de R\$ 1.292.206,41 (valor constante da DIPJ, já deduzido dos impostos recuperáveis).

A simples desconsideração dos estoques, inicial e final, representa a adoção visível de regime de caixa, inadmitido na sistemática de apuração do IRPJ e da CSLL pela modalidade de lucro real, somente sendo admitido para o Lucro Presumido e desde que o contribuinte tenha feito expressa opção por ele.

Alegar, até, que a não consideração pela fiscalização dos estoques, inicial e final, na apuração dos custos e também do ativo, como foi feito, se compensam pode ser verdadeira se quisermos apenas cotejar valores sem o adequado efeito fiscal, porém, quando se considera a apuração do resultado, que é um efeito modificativo tecnicamente conceituado e quando a diferença de seus valores é significativa (estoque inicial R\$ 1.292.206,41 – estoque final R\$ 7.260.921,80, valores depurados dos tributos recuperáveis), geram, sem dúvida uma distorção em qualquer fluxo financeiro do valor de pelo menos o estoque inicial acrescido dos tributos recuperáveis.

Apesar de o fluxo de caixa poder ter sido confeccionado apenas para refletir efeitos financeiros, mas mesmo assim deveria ter sido confeccionado com os cuidados técnicos inerentes a um efetivo fluxo de caixa.

Sem dúvida considerar as vendas por seu valor líquido dos tributos recuperáveis e as compras por seus valores brutos, implica, ainda em quebra da sistemática, uma vez que, no



17

primeiro como no segundo caso, os tributos integraram o fluxo financeiro da empresa e devem ter igual tratamento.

Além disso, a utilização do modelo da DOAR, mesmo adaptada, como a fiscalização fez pela inclusão de tentativa de inserir no fluxo de caixa o resultado do ria ter motivado também a fiscalização a completar o sentido da demonstração pela integração dos valores relativos à integralização do capital social, que pela DIPJ mostra ter ocorrido no valor de R\$ 254.545,45.

Sem dúvida essas distorções devem ser levadas em consideração, mas me apoio na conclusão de que o critério básico eleito pela fiscalização fez surgir um fluxo financeiro que reproduz um regime de caixa, critério fiscalmente inadequado à apuração do lucro real, o que motiva sua desconstituição com conseqüente cancelamento da exigência por inadequada por todos os conceitos técnicos.

Assiste razão à recorrente quando combate a adoção de um fluxo de caixa por presunção, o que é inaceitável.

E, convém lembrar ainda, que por si só, a eleição da frequência anual para apuração de saldo de caixa é inadequada diante dos conceitos adotados contábil e fiscalmente. Ainda, diante do relato da fiscalização, deixo de avaliar a não adoção do arbitramento, já que as razões acima alinhadas são suficientes para o cancelamento da exigência relativamente a este item.

Mas, mesmo que se pretendesse confirmar o critério adotado pela fiscalização, apenas um item equivocado na montagem das planilhas do fluxo financeiro, os tributos incidentes sobre vendas omitidos entre os ingressos, de R\$ 721.245,36, seriam suficientes para o cancelamento da diferença mantida pela autoridade julgadora recorrida, de R\$ 631.298,34.

Assim, voto por prover o recurso com relação a este item.

Relativamente ao item de pagamento com recursos estranhos à contabilidade, de R\$ 3.306.549,90, e bom lembrar que o valor já foi localizado pela autoridade julgadora recorrida, que informa tratar-se da liquidação de empréstimo junto ao Banco Itamarati, em 30.06.96.

A operação está descrita em diversos itens do relatório fiscal, mas se encerra no item 23:

23) Assim sendo, nos termos do art. 223 caput e parágrafos do RIR, aprovado pelo Decreto 1041 de 11/01/1994, que vigorava à época, consideraremos quitado o empréstimo obtido junto ao Itamarati, no valor de R\$ 3.306.549,90, mas com valores estranhos à contabilidade, uma vez que não houve ingresso de recursos com a operação realizada com a Alfred;

Sobre a questão, consta do voto condutor da decisão recorrida (fls. 462):

"Analisando-se as cópias dos contratos acostados pela fiscalização temos que:



- fls. 46 a fls. 50 – contrato com Banco Itamarati em 04/03/96, vencimento em 02/09/96, valor de R\$ 3.050.400,00 (itens 17 e 18 do Termo de Verificação Fiscal);

- fls. 51 a fls. 53 – instrumento particular de cessão de crédito datado de 20/06/96 entre a interessada (cessionário) e a Alfred Toepfer Exportação Ltda (cedente), no valor de US\$ 3.436.952,48 a ser pago em 02/09/96 referente crédito de exportação de US\$ 3.437.118,00 – vencimento do crédito em 15/09/96 (itens 20 e 21 do Termo de Verificação Fiscal), contabilizado como R\$ 3.309.381,49 mais R\$ 48.176,40 (fls. 77);

- fls. 54 a 56 – instrumento particular de cessão de crédito data de 20/06/96 entre a interessada (cedente) e a Banco Itamarati (cessionário), no valor de US\$ 3.436.952,48 referente ao crédito de exportação de R\$ 3.437.118,00 – vencimento em 15/09/96, constando em tal contrato que o crédito cedido será pago no ato (preço do crédito = R\$ 3.309.381,49);

- fls. 57 a 58 – instrumento particular de promessa de cessão de crédito datado de 20/06/96 entre a interessada (promissário cessionário) e o Banco Itamarati (promissário cedente), no valor de R\$ 3.436.952,48, a ser pago em 02/09/96 referente ao contrato de exportação de US\$ 3.437.118,00 – vencimento em 15/09/96;

- fls. 59 a 60 – Finasa – conta garantida;

- fls. 61 a 71 – Contrato de Cessão com BMW do Brasil Ltda.

Da análise do contrato de fls. 54 a 56 verifica-se que, em 20/6/96, a interessada recebeu a quantia de R\$ 3.309.381,49 contabilizando na conta de financiamento com o histórico de “empr Alfred Exp Ltda venc. 15/9/96” conforme Razão de fls. 77 e na conta de Bancos com o histórico “pela abertura de crédito p/finan. Cap. Giro”, conforme Diário Auxiliar de Bancos de fls. 90.

De fato, como expõe o autuante, com a operação de cessão de crédito com a empresa Alfred não houve entrada de recursos, mas houve entrada pela transferência de tal cessão ao Banco Itamarati (contrato de fls. 54 a 56).

Equívocou-se, assim, a fiscalização em não considerar a entrada de recursos em decorrência de tal contrato.

Contudo, pelo razão contábil da conta de financiamento capital de giro (fls. 72 a 83), verifica-se que o saldo da referida conta em 31/12/1996 é de R\$ 4.048.141,61 (valor detalhado no item 34 do relatório fiscal), e, como destacado pela fiscalização no item 21, o contrato com a Alfred Toepfer Exportação Ltda, valor de R\$ 3.309.381,49, permaneceu em aberto na contabilidade, embora o vencimento fosse em 02/09/96.

Assim, em que pese o equívoco da fiscalização quanto ao contrato de fls. 54 a 56, através do qual foram liberados recursos pelo Banco Itamarati em 20/6/96, permanece válida a exigência, pela constatação de empréstimos vencidos e pendentes no passivo, ou seja, empréstimos cuja exigibilidade não se comprova, caracterizando omissão de

receitas, nos termos do artigo 228 do RIR/94, devendo-se manter a exigência."

Ora, da leitura do trecho acima se depreende que a própria autoridade julgadora de 1º grau entendeu estar suprida a comprovação da entrada de recursos, pelos efeitos dados ao contrato analisado.

Porém, muito estranhamente manteve a exigência, porém alterando sua descrição, para "... permanece válida a exigência, pela constatação de empréstimos vencidos e pendentes no passivo, ou seja, empréstimo cuja exigibilidade não se comprova, caracterizando omissão de receitas nos termos do artigo 228 do RIR/94, devendo-se manter a exigência".

Estamos, sem dúvida, diante de inovação no lançamento já que foi alterada a fundamentação legal, a descrição dos fatos e também a capitulação legal, o que representa novo lançamento, feito a destempo, já que transcorrido o prazo decadencial.

Ainda, a figura de passivo não comprovado no ano de 1996 não representava tipo fiscal apoiado em presunção legal, mas apenas representando início de prova que demandava à fiscalização o aprofundamento da ação fiscal na busca da conexão objetiva com fatos que comprovassem a omissão de receita, sendo que somente foi erigida em presunção legal como advento da Lei nº 9.430/96. Isso na majoritária jurisprudência do Colegiado.

Assim, quanto a esse item, também voto por prover o recurso.

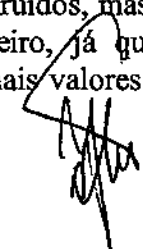
O terceiro item, subavaliação de estoques que teria induzido a uma majoração indevida de custos, no valor de R\$ 243.380,54 foi obtida na forma descrita nos itens 36 a 39.

O livro de registro de inventário da matriz indica um estoque de R\$ 7.278.580,42 (fls. 99) e o da filial de R\$ 225.721,92 (fls. 105), totalizando R\$ 7.504.302,34, sendo que a DIPJ indica (fls. 28) no ativo R\$ 7.278.580,42 e (fls. 9) R\$ 7.260.921,80 na formação dos custos.

Sem dúvida os dados informados na declaração de rendimentos apresentam distorção e a argumentação da recorrente é no sentido de que a fiscalização deveria utilizar o mesmo meio de informação, ou a DIPJ ou os livros fiscais.

No seu cálculo a fiscalização adotou todos os valores constantes da DIPJ, inclusive o estoque inicial e as compras (fls. 9), construindo seu demonstrativo com a necessária coerência.

A recorrente é que adota os valores das compras do livro de registro de entrada que apresentam distorção em relação aos valores contábeis pela sistemática de exclusão do valor dos tributos recuperáveis. A ela cabia demonstrar ou erro de cálculo no registro de inventário, erro de composição do estoque ou a existência nos estoques de produtos que não se destinavam à venda, foram consumidos na prestação de serviços ou destruídos, mas em não o fazendo, permite ser admitido o demonstrativo fiscal como verdadeiro, já que, mesmo integrando o valor contido no livro de registro de estoques com os demais valores contábeis, demonstra o registro contábil por valor equivocado.



É que o registro de estoques é discriminado no livro de registro de inventário e o lançamento contábil é apenas sua transposição para os assentos escriturais da sociedade.

Porém, o Ilustre patrono da empresa sustentou oralmente pleiteando a utilização do instituto da postergação, uma vez que a irregularidade apontada pela fiscalização, que se refletia na redução dos estoques contábeis refletia um aumento dos custos diminuindo o resultado do exercício e por consequência reduzindo o tributo.

Porém, no exercício seguinte, quando da composição do resultado, o custo do produto ou mercadoria vendida seria reduzido exatamente pelo mesmo valor insuflado no ano anterior, compensando-se com um aumento do lucro e conseqüente recolhimento do tributo omitido no ano anterior.

O raciocínio lógico é adequado, porém, ele deve ser aceito somente diante da efetiva comprovação de que a empresa procedeu ao recolhimento do tributo no ano seguinte, não bastando a simples lógica do sistema, uma vez que pode ter sido também, por outras circunstâncias, negativo o resultado no ano seguinte e assim por diante, sem que tenha ocorrido tal recolhimento. Nesse caso não se caracteriza a postergação, mas apenas a insuficiência.

No presente caso não se apresenta qualquer prova de que a postergação tenha efetivamente ocorrido, já que a alegação somente foi formalizada quando da sustentação oral, e, pelo contrário, a probabilidade de que não tenha ocorrido se baseia na afirmativa de que a empresa foi desativada, porém, sem qualquer indicação sobre a continuidade dos resultados até a extinção nem a informação das circunstâncias da extinção.

Assim, entendo deva ser mantida a tributação baseada nesse item.

Resta o item de custos/despesas não comprovadas, de R\$ 1.837.647,98, na forma dos itens 14 e 35 do termo de verificação fiscal. Corresponde a parte dos valores relativos a variações monetárias passivas e outras despesas financeiras constantes da DIPJ.

A empresa, quando da impugnação alegou não haver um demonstrativo próprio com discriminação dos valores, mas a decisão recorrida esclareceu que a base tributada foi obtida pelo total das contas de variações monetárias passivas e outras despesas financeiras no total de R\$ 2.485.523,96 menos parcelas que a fiscalização entendeu comprovadas referentes a financiamentos da Finasa e Banco Itamarati, com apoio nas cópias de razão de fls. 72 a 83.

Algumas questões processuais aqui afloram.

A fiscalização em dois termos de intimação solicitou informações genéricas e nunca intimou a empresa a com provar as despesas de variação monetária e financeiras, adotando a totalidade dos valores declarados e dele excluindo valores que entendeu, à vista de contratos que lhe foram disponibilizado, alguns valores.

A fiscalização admite a existência de elevados financiamentos no passivo da recorrente sem questionar sua comprovação ou efetividade.

A autoridade recorrida menciona que os valores glosados se referem às fichas de razão de fls. 72 a 83. Essas fichas de razão representam em parte financiamentos e em parte lançamentos de resultados mensais, sem especificar se compostos por despesas financeiras ou outros valores, inclusive lançamentos em lucros acumulados (fl. 72).

Sem esquecer que foi minguada a entrega de documentos à fiscalização, a situação me parece se assemelhar à glosa de saldos integrais de conta mas não tem referência a saldos de razão, apenas a valores declarados na DIPJ.

Esse quadro levaria ao cancelamento da exigência.

O procedimento da empresa, por seu lado, restringiu-se a discurrir sobre a inconsistência da exigência e alegar que foi ela formalizada sem que fossem examinados os documentos que comprovassem as despesas, mas apenas nos contratos existentes e nem mesmo relacionou ou mostrou planilhas de cálculos ou outros elementos indutores ao reconhecimento da escrita contábil.

Sem dúvida as cópias do razão não servem para embasar a exigência já que não demonstram os valores individuais nem os saldos glosados, o que lhes retira as condições de prova.

Não posso, por outro lado, deixar de entender que estando a empresa tributada com base no lucro real, conforme por ela declarado e consta da DIPJ, tinha ela o direito à apropriação de despesas de variação monetária, já que consta do termo de verificação fiscal empréstimos de longo prazo de até US\$ 3.436.952,48, no regime de competência, o que representa dizer que ela tem necessariamente despesas dessa natureza, apesar de não poder precisar seu montante.

Diante disso, face à exigüidade de informações sobre a composição da base de cálculo, ou melhor, da falta de indicação dos valores glosados diante dos registros contábeis da empresa e entendendo que o princípio da verdade material não encontra respaldo em hipóteses ou presunções, voto por prover o recurso relativamente a esse item.

Resta um comentário final que emoldura o entendimento por mim expressado no presente voto. É que o processo como um todo apresenta algumas características que dificultam sobremaneira o seu julgamento.

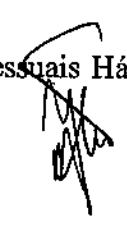
Estamos diante de uma empresa com suas atividades encerradas, como relatado pela fiscalização (fls. 285 item 1) já em 2000, o que torna questionável qualquer tentativa de determinar diligência, pois, mesmo quando da fiscalização a empresa já apresentava séria deficiência documental, como também a fiscalização constatou.

Talvez essa deficiência documental tenha dificultado o processo de fiscalização, mas foi ele, sem dúvida econômico nas intimações, já que poderia ter apresentado intimações objetivas e específicas aos itens tributados, o que não aconteceu.

Na mesma linha de dificuldades a empresa em determinados momentos divagou na defesa e se omitiu na apresentação de provas conclusivas.

Talvez essas dificuldades fossem superadas se a fiscalização tivesse adotado o método de tributação pelo lucro arbitrado, mas, em não o fazendo, submeteu os procedimentos processuais às regras do lucro real que são bem mais rigorosas.

O processo, formalizado em 2000 já passeia pelas etapas processuais Há nove anos e necessita de solução.



Esses motivos gerais e mais as considerações expendidas em cada um dos itens me levaram à decisão que estou pronto à esta Turma Ordinária.

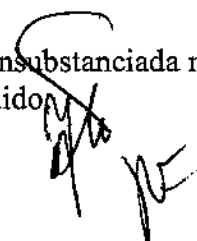
Por último, devo me manifestar com relação ao pedido de que as intimações sejam endereçadas ao patrono da recorrente.

Com relação à solicitação de que a intimação seja dirigida ao advogado da recorrente, fato que não altera a apreciação do mérito nem influi na decisão cameral, mas representa medida burocrática administrativa, este Colegiado tem posição reiterada no sentido de sua denegação, justamente com base na argumentação expendida pela autoridade recorrida.

A extinta 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, quando nela militava, já se pronunciou sobre o assunto adotando o que foi decidido na 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais na forma do Acórdão CSRF/01-04.514, sob ementa:

"INTIMAÇÃO - VIA POSTAL - DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO - VALIDADE - É válida a intimação encaminhada ao domicílio tributário eleito pelo contribuinte, ainda que, na impugnação, o seu advogado tenha requerido que as intimações fossem enviadas para o endereço onde funciona o seu escritório profissional (art. 23, II, do Decreto nº 70.235/72, com a redação determinada pela Lei nº 9.532/97" (Ac. CSRF/01-04.514, Rel. Cons. MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS).

A 5ª Câmara, como mencionei, prolatou decisão consubstanciada no Acórdão nº 105-15.495 da lavra do I. Conselheiro Irineu Bianchi, assim resumido:



Número do Recurso: 145811
Câmara: QUINTA CÂMARA
Número do Processo: 16327.003960/2003-30
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO
Matéria: IRPJ E OUTRO
Recorrente: BANCO BNL DO BRASIL S.A.
Recorrida/Interessado: 1ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Data da Sessão: 25/01/2006 00:00:00
Relator: Irineu Bianchi
Decisão: Acórdão 105-15495
Resultado: NCM - NÃO CONHECIDO POR MAIORIA
Texto da Decisão: Por maioria de votos, NÃO CONHECER do recurso por perempto. Vencido o Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt.

Ementa: INTIMAÇÃO - VIA POSTAL - DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO - VALIDADE
- É válida a intimação encaminhada ao domicílio tributário eleito pelo contribuinte, ainda que, na impugnação, o seu advogado tenha requerido que as intimações fossem enviadas para o endereço onde funciona o seu escritório profissional (art. 23, II, do Decreto nº 70.235/72, com a redação determinada pela Lei nº 9.532/97 (Ac. CSRF/01-04.514, Rel. Cons. MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS).

Mantenho-me na linha da jurisprudência dominante.

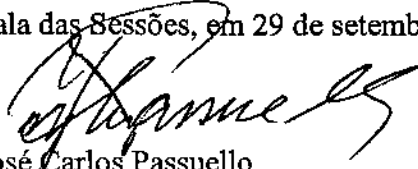
Passo a resumir os valores relativos ao presente voto:

Item	Valores	o/tributação	O/tributação
	Discutidos	mantida	cancelada
Saldo credor de caixa	631.298,34		631.298,34
Pagamentos com recursos estranhos à contabilidade	3.306.549,90		3.306.549,90
Sub-avaliação de estoques	243.380,54	243.380,54	
Custos/ Despesas não comprovadas	1.837.647,98		1.837.647,98
Somas	6.018.876,76	243.380,54	5.775.496,22

Assim, diante do que consta do processo, voto por conhecer do recurso de ofício e negar-lhe provimento. Com relação ao recurso voluntário voto por dele conhecer e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir da tributação a parcela de R\$ 5.775.496,22.

JS

Sala das Sessões, em 29 de setembro de 2009.


José Carlos Passuello