



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Sessão de 15 de agosto de 1988

ACÓRDÃO Nº 101-77.902

Recurso nº 92.516 - IRPJ - EX: 1987

Recorrente TRATORAMA CAÇADORENSE LTDA.

Recorrid DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM JOAÇABA - SC

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - VENDAS NÃO CONTABILIZADAS: Ficou caracterizada a omissão de receitas de vendas e de serviços prestados, não escrituradas, pelo confronto de numerosos documentos com os registros contábeis.

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO IMPOSTO DE VIDO NO EXERCÍCIO DE 1987 - ART. 18 DO DECRETO-LEI Nº 2.323/87.

Acolhe-se, no feito administrativo, a declaração de inconstitucionalidade do art. 18 do Decreto-lei nº 2.323/87, consubstanciada na decisão do S.T.F. face a Representação nº 1.451-7-DF do Procurador-Geral da República.

IRPJ - TRIBUTOS - DEDUTIBILIDADE. Não são dedutíveis o PIS-FATURAMENTO nem o FINSOCIAL, apurados em ação fiscal, por inobservado o período próprio, consoante o art. 225 do RIR/80.

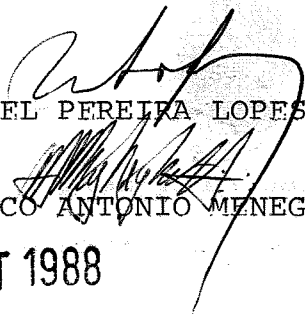
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TRATORAMA CAÇADORENSE LTDA.;

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, dar provimento, em parte, ao recurso, para excluir a correção monetária sobre o imposto devido no exercício de 1987, ano-base de 1986, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 15 de agosto de 1988

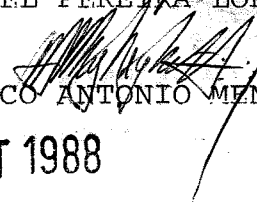
v.v.

3.


URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE - RELATOR

VISTO EM


MARCO ANTONIO MENEGETTI - PROCURADOR DA FAZENDA NA
CIONAL

SESSÃO DE: **15 SET 1988**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONCALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CRISTOVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL, ARY TORIBIO e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13981-000.015/87-84

RECURSO Nº: 92.516

ACÓRDÃO Nº: 101-77.902

RECORRENTE: TRATORAMA CAÇADORENSE LTDA.

R E L A T Ó R I O

TRATORAMA CAÇADORENSE LTDA., empresa jurisdiciona da à D.R.F. em JOAÇABA (SC) recorre a este Conselho pleiteando a reforma da decisão de primeiro grau.

2. Segundo o Auto de Infração de fls. 256, lavrado em 21.05.87, e o Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de fls. 249/253, foram apuradas as seguintes irregularidades:

"Omissão de receita caracterizada pela divergência entre o valor da 3ª via (talão) da nota fiscal de serviços nº 2.814 emitida em 01 de setembro de 1982 pra a firma Leblon Regis S.A. (fls. 24/26):

Exercício de 1983 Cr\$ 4.000.000

Omissão de receita de correção monetária

Exercício de 1983 Cr\$ 1.798.784

Exercício de 1985 Cr\$ 9.108.000

Exercício de 1986 Cr\$ 36.426.100

Omissão de receitas

a) Exercício de 1985 - Cr\$ 27.000.000

a.1 - Venda de um trator de esteira usado em nome do sócio majoritário, Sr. Eloi Olsen, para a empresa Tombini Ind. e Com. de Madeiras Ltda (fls. 197). Operação considerada como venda.

h.

b) Exercício de 1986 - Cr\$ 160.868.170

b.1 - Vendas de tratores e serviços prestados pela empresa em nome do sócio majoritário Sr. Eloi Olson, constatada através das cópias das notas promissórias (fls. 192/196 e 198/209):

- NP's 01 e 01/A emitidas por Domingos Lu visa para acobertar a venda de um trator em março/85 (fls. 30/31) - Cr\$... 54.000.000
- NP's 06/85, 06/85A e 06/85B emitidas por Carlos Alberto Lang referentes a reforma de seu trator pela autuada (fls. 33/34) - Cr\$ 5.083.170
- NP's 05/85, 08/85A, 05/85B e 05/85C emitidas por Itamar Peretto referentes a reforma de trator pela autuada (fls. 35/38) - Cr\$ 28.000.000
- NP's 08/85, 08/85A, 08/85B emitidas por Madeireira Vensão Ltda. referentes a serviços de terraplanagem efetuadas pela autuada em dez./85 (fls. 39/40) - Cr\$ 9.785.000
- NP 007/85 emitida por Honório L. Chechi referente a serviços de reforma de trator efetuados pela autuada em dez/85 (fls. 40) - Cr\$ 5.000.000
- Recibo de venda de um trator a Valdemar de Oliveira em 30.07.85 (fls. 210) - Cr\$ 40.000.000
- NP 004/85 emitida por Terraplanagem e Destacamento Agrícola Ltda. referente à venda de um trator usado em julho/85 (fls. 33) - Cr\$ 5.000.000

b.2 - Omissão de receitas caracterizada pela não contabilização de serviços prestados a Luiz Fernando Paganelli, conf. orçamento (fls. 148) e esclarecimentos (fls. 211) - Cr\$ 9.000.000

b.3 - Omissão de receitas caracterizada pela não contabilização da compra de uma máquina de solda da empresa Beta Construções S.A. cf. recibo de 14.06.85 (fls. 56) - Cr\$ 5.000.000

c) Exercício de 1987 - Cr\$ 1.962.860,50

c.1 - Omissão de receitas caracterizada pelas vendas de tratores e serviços prestados

B.

pela autuada em nome do sócio majoritário Eloi Olsen e constatada através das cópias das notas promissórias e respostas da empresa à fiscalização (fls. 192/196 e 212/213), como segue:

- NP's 09/86, 10/86, 11/86, e 12/86, de Sincol S.A. Ind. e Comércio referentes à venda de um trator usado em jan/86 (fls. 41/42) - Cz\$ 100.000,00
- NP's 13/86, 13/86A, 13/86B e 13/86C de Carlos Alberto Lang referentes à reforma de um trator pela autuada em 04/86 (fls. 43/44) - Cz\$ 39.105,50
- Venda de um trator usado para Tombini Ind. e Com. de Madeiras, conforme nota fiscal nº 620 (fls. 216) - Cz\$ 60.000,00
- NP's 14/86, 14/86A da Imasa Ind. Madeira S.A. referentes à venda de um trator usado, sendo Cz\$ 260.000,00 pelas NP's e o total da venda por Cz\$ 450.000,00, conforme declaração da Imasa (fls. 217), em maio/86 (NP's a fls. 44/45) - Cz\$... 415.000,00

C.2 - Omissão de receitas caracterizada pela venda de mercadorias e/ou serviços, sem emissão de notas fiscais, como segue:

- NP's 15/86, 15/86A e 15/86B (fls. 45/46) de João Pedro Rossato, referentes a reformas de trator e serviços de construção de açude e destocagem, conf. Termo de Esclarecimentos e respectiva resposta, em maio/86 (fls. 219/21) - Cz\$... 320.000,00
 - NP's 016/86 e 016/86A (fls. 47) de Marquides Murer em junho/86 - Cz\$ 6.600,00
 - NP's 18/86-B, 18/86A e 17/A (fls. 48/49) de Ferdinando Marcon em julho/86 - Cz\$ 15.000,00
 - NP's 20/86, 20/86A (fls. 49/50) de Inco trada Ind. e Com. de Tratores Ltda., referentes a serviços executados pela autuada, conf. Termo de resposta (fls. 224/225), em out./86 - Cz\$ 19.753,00
 - Orçamento de prestação de serviços de destocamento e enleiramento a Sebastião José de Oliveira (fls. 144), conf. Intimação e resposta (fls. 226/27), em maio/86 - Cz\$ 52.000,00
- B.

Acórdão nº 101-77.902

- Omissão de receita caracterizada pela divergência entre o valor da 4ª via e o talão e 1ª via da nota fiscal nº 2.054, série B.1, relativa à venda de um trator usado à Destocamento Agrícola e Transportes Fraiburgo Ltda. (fls. 228/229), em 03.06.86 - Cz\$ 580.400,00

C.3 - Omissão de receitas caracterizada pela não contabilização de recibos, pagamento de notas fiscais, serviços prestados e outros (fls. 58/126), com a devida compensação dos valores contabilizados e conforme resposta ao Termo de Intimação nº 03 (fls. 190 e 193) (524.609,00 - 169.607,00). Pagamentos considerados em dez/86 - Cz\$ 355.002,00

d) Ano-base de 1987 (curso do exercício social)

d.1 - Omissão de receitas caracterizada pela emissão de notas promissórias sem a emissão de notas fiscais correspondentes e nas épocas devidas, conforme segue:

- NP's 21/87A e 21/87B (fls. 50/51) de Tom bini Ind. e Com. de Madeiras, referentes à venda de peças e serviços conforme Termo de fls. 230/231 - Cz\$ 40.000,00
- NP's 023/87, 23/87A, 23/87B e 23/87C de Marco Antonio Tedesco, referentes à venda de um trator usado sem a emissão da nota fiscal correspondente, em 04.02.87 (fls. 52/54 e 232/234) - Cz\$ 1.100.000,00
- NP's 024/87, 024/87A (fls. 54/55), referentes a serviços de torno prestados pela autuada, sem emissão da devida nota fiscal, em 03.03.87, conf. Termo e resposta (fls. 224/225) - Cz\$ 24.481,00
- NP's 025/87 (fls. 55) de Armino Cavalet & Cia. Ltda., referente à venda de uma corrente de esteira, em 10.03.87, sem nota fiscal, conforme Termo de Intimação e resposta (fls. 235/236) - Cz\$ 42.000,00"

O Demonstrativo de Apuração de Imposto de Renda em

ORTN acusa:

<u>Exercício</u>	<u>Base Tributável</u>	<u>Nº ORTN</u>	<u>7%</u>	<u>IR Devido</u>
1983	Cr\$ 5.798.784	1.992,07	30	597,62
	(-) PIS-DEDUÇÃO	597,62	5	(29,88)
				567,74

1985	Cr\$ 36.108.000	1.477,89	35	517,26
	(-) PIS-DEDUÇÃO	517,26	5	<u>(25,86)</u>
				491,40
1986	Cr\$ 197.294.270	2.464,71	35	862,64
	(-) PIS-DEDUÇÃO	862,64	5	<u>(43,13)</u>
1987	Cz\$ 1.962.860,50	16.200,56	35	5.670,19
	(-) PIS-DEDUÇÃO	5.670,19	5	<u>(283,50)</u>
				5.386,69

A receita omitida no curso do exercício social de 1987, no montante de Cz\$ 1.207.481,00 foi convertida em OTN's ao valor de maio/87 (251,56) e serviu de base para aplicação da multa igual à metade (50%) da omissão, nos termos do § único do art. 733 do RIR/80 e art. 38 da Lei nº 7.450/85.

3. Dentro do prazo a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 258/259. Preliminarmente, informou que estava promovendo o recolhimento dos débitos referidos no Auto de Infração correspondentes aos anos base de 1982, 1984 e 1985 (exercícios de 1983, 1985 e 1986) com os benefícios dos Decretos-lei nº 2.303/87 e nº 2.323/87.

Que no exercício de 1987, ano-base de 1986, o lançamento foi efetuado em OTN, quando deveria ser expresso em cruzados.

Quanto às imputadas omissões de receitas pela venda de tratores em nome do sócio-gerente Elói Olsen, ocorre que as vendas dos tratores às empresas Sincol S.A., no valor de Cz\$ 100.000,00, Tombini - Ind. e Comércio de Madeiras Ltda., no valor de Cz\$ 60.000,00 e Imasa Ind. Madeireira S.A., no valor de Cz\$ 415.000,00 foram efetivamente efetuadas por ele, pessoa física, que ofereceu estes valores à tributação na sua declaração de rendimentos do exercício de 1987.

Sobre a omissão de receita, caracterizada pela emissão de Notas Promissórias, sem a emissão das correspondentes notas

7.

fiscais, diz que a afirmação é infundada, de vez que foram emitidas em garantia de eventual transação, até que o comprador levantasse ' numerário para a consumação do negócio, o que efetivamente ocorreu em 03.04.87, quando se emitiu a respectiva nota fiscal de venda de mercadorias nº 002544, série B-1. Os autuantes constataram pessoalmente que a máquina objeto da nota fiscal citada ainda se encontrava nas dependências da impugnante.

4. Em 22.06.87 a contribuinte apresentou as razões complementares de impugnação de fls. 264/268).

Em relação à base de cálculo do ano-base de 1986, exercício de 1987, invoca o art. 678, III, do RIR/80, para protes—tar contra a não dedução das despesas de PIS-FATURAMENTO (Cz\$ 14.721,45) e ao FINSOCTAL (Cz\$ 9.814,30).

No mais, desenvolveu os argumentos da primitiva impugnação.

5. Informação fiscal a fls. 285/288. Sobre o argumen—to de defesa de que alguns negócios foram realmente efetuados em nome e por conta do sócio ELOI OLSEN, diz que ele é detentor de 98% ' do capital social, o que poderá encorajá-lo a fazer os negócios da empresa da maneira que bem entende. "Ele compra mercadorias (usadas) do ramo do seu ramo de negócio (da firma), reforma ou renova nas oficinas da empresa, aplica mão de obra e peças da empresa e, após, vende tais máquinas sem emissão de notas de entrada e de saída, mas, utilizando-se da emissão de Notas Promissórias ...".

Que é muito estranha a presença, agora, no proces—so, das cópias de fls. do livro Diário da empresa, porque, até o encerramento da fiscalização, estava com sua contabilidade atrasada, ' não tendo mesmo transcrito o balanço de 1986 e estando também atra—sada a entrega da declaração de rendimentos de pessoa jurídica do ano-base de 1986, exercício de 1987. Da mesma forma, atrasadas esta—vam as declarações de Pessoa Física dos sócios da autuada. A inser—ção, na declaração de bens do Sr. Eloi Olsen, no exercício de 1987,

B.

dos tratores e máquinas vendidos pela empresa (...) não passa de artifício. Observe-se que os "arranjos" contábeis e na declaração de rendimentos de pessoa física só foram feitos quando a fiscalização já ia encerrando o seu procedimento, depois que era iminente a lavratura do Auto de Infração.

A respeito da venda da máquina à Reflorestamento Primo Tedesco Ltda. (N.F. às fls. 260), houve a transação em fevereiro de 1987, comprovada pela emissão de notas promissórias (fls. 52/54). Há, nos autos, a alegação da impugnante da existência de uma nota fiscal emitida contra Marco Antonio Tedesco, que não teria sido aceita pelo "comprador", porque ainda não havia decidido para qual de suas empresas seria remetida a máquina. Trata-se de simples alegação, sem prova nos autos, sem a juntada de tal nota fiscal, e sem contabilização do indigitado documento. Nem há registro nos livros "Registro de Saídas de Mercadorias" e "Registro de Entradas".

6. Decisão de primeiro grau a fls. 291/300, valendo transcrever a parte final das razões de decidir e as conclusões:

"Entretanto, o lançamento merece aperfeiçoamento no sentido de que caberia a redução de 50%^T da penalidade prevista no § 3º do artigo 7º, do Decreto-lei nº 1.598/77, na redação do artigo 38º dada Lei nº 7.450/85, face ao disposto nos §§ 2º e 3º do artigo 728 do RIR/80.

Com efeito, em se tratando de aplicação da multa decorrente de lançamento "ex-officio", de procedimento "ex-officio" para exigência do imposto de renda, prevista na legislação de regência é cabível a redução de 50% - exceto se houver vedação expressa em contrário, o que não é o caso em tela.

Aliás, a Instrução Normativa do SRF nº 66/78, que dispõe sobre a matéria fala em redução da multa nos casos de lançamento de ofício sem ressaltar qualquer vinculação a tipos específicos de infração.

A análise teleológica do § 2º do artigo 728 do RIR/80 permite afirmar que a finalidade dessa norma é estimular o pagamento das obrigações tributárias decorrente de lançamentos de ofício evitando, conseqüentemente, sobrecarga de

7.

trabalho que poderia advir de demandas meramente protelatórias.

Esta diretriz é plenamente válida para todos os tipos de lançamento de ofício, tanto é que se acha embutida em quase todos os Regulamento que disciplinam os tributos federais. Não haveria sentido em se privilegiar como redução da multa apenas alguns tipos de infrações.

I s t o p o s t o ,

C O N H E Ç O da impugnação por tempestiva' e na forma da lei para, no mérito, I N D E — F E R I — L A, determinando que se prossiga na cobrança do crédito tributário remanescente, a seguir especificado:

Exercício financeiro de 1987 - imposto correspondente a 5.386,69 OTN's e multa de lançamento "ex-officio" de 2.693,34 OTN's, acrescidos de juros de mora de 1% ao mês calendário ou fração, calculados a partir de maio de 1987, sobre o imposto e a partir de junho de 1987, sobre a multa.

Exercício em curso - multa de ofício correspondente a 2.399,98 OTN's, acrescida de juros de mora de 1% ao mês calendário ou fração, calculados a partir de maio de 1987.

Desta decisão recorro de ofício ao Superintendente Regional da Receita Federal na 9ª Região Fiscal, face ao que dispõe o art. 34 do Decreto 70.235/72 e IN SRF nº 93/83."

7. Pela decisão de fls. 303/305 a autoridade revisora regional negou provimento ao recurso de ofício.

8. Ciente em 04.04.88 a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 308/318, protocolizado em 03.05.88. Insiste na preliminar de nulidade do Auto de Infração por erro na determinação da base de cálculo — com imposto cobrado a maior — por não deduzidas as despesas relativas ao PIS-FATURAMENTO e ao FINSOCIAL. Invoca o inc. III do art. 678 do RIR/80.

No mais, desenvolve a argumentação expendida nas defesas anteriores.

É o relatório.

Acórdão nº 101-77.902

V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator:

O recurso é tempestivo.

Consoante se deu notícia no Relatório que acaba de ser feito, a contribuinte conformou-se e recolheu o tributo relativo às infrações apuradas nos anos-base de 1982, 1984 e 1985, exercícios financeiros de 1983, 1985 e 1986, respectivamente.

Remanesce o litígio sobre a matéria referente ao exercício de 1987, ano-base de 1986, além da receita omitida no curso do exercício social de 1987, que ensejou a aplicação da multa igual à metade dessa receita omitida, de acordo com os arts. 733, § único, do RIR/80 e 38 da Lei nº 7.450/85.

Exercício de 1987

Em Cz\$: 1.962.860,50 x 35% = 687.001,00
 (-) PIS-DEDUÇÃO (34.350,00)
 Imposto a pagar 652.651,00

Em OTN's: 16.200,56 x 35% = 5.670,19
 (-) PIS-DEDUÇÃO (283,50)
 Imposto a pagar 5.386,69

Omissão de receita no curso do exercício social de 1987:

Em Cz\$: 1.207.481,00 x 50% = 603.740,00
 Em OTN's: 4.799,97 x 50% = 2.399,98

A preliminar de nulidade do Auto de Infração é por erro na base de cálculo, na parte em que da matéria tributável apurada na ação fiscal não foram deduzidas as despesas de PIS-FATURAMENTO e FINSOCIAL calculadas sobre essa matéria tributável, não tem base



Acórdão nº 101-77.902

legal. É inteiramente equivocada a invocação do art. 678, III, do RIR/80, que não oferece agasalho para a dedução de despesas, conhecidas ou desconhecidas, das "importâncias não declaradas" objeto de tributação com base no lucro real mediante lançamento de ofício.

É que não há tributação sobre "receitas omitidas", mas sim sobre lucro real, lucro arbitrado e lucro presumido.

Na modalidade de tributação com base no lucro real somam-se a este as parcelas de receitas omitidas eventualmente apuradas em ação fiscal, sem se cogitar de despesas correlacionadas com essas receitas por se entender que elas estão diluídas nos custos e despesas contabilizados. Não se deduzem despesas nem custos não contabilizados.

Ademais, segundo o art. 225 do RIR/80, "os tributos são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, no período-base de incidência em que ocorrer o fato gerador da obrigação tributária."

No mérito, não há o que alterar na decisão de primeiro grau, quanto à procedência das infrações imputadas à recorrente:

Irretocáveis as passagens onde se lê:

"Com efeito, os documentos carreados aos autos, são provas mais que contundentes e revelam a trilha pela qual a autuada se envolveu na prática da omissão de receitas:

Ante as provas juntadas não há como se negar o envolvimento da reclamante ao deixar de consignar em seus registros contábeis e fiscais, operações de venda de tratores, representadas por notas promissórias emitidas a favor do sócio/dirigente/majoritário, constatação de "notas calçadas", ou seja a emissão das notas fiscais de nº 2054 e 2854 (folhas 26/27 e 228/229) registrando na primeira via valores superiores aos lançados na via destinada a controle fiscal e falta de contabilização de recibos de pagamento de horas-extras de empregados e de combustíveis (fls. 58/126 e 190/193), sendo que

7.

Acórdão nº 101-77.902

a falta de registros contábeis destas últimas enseja também que as mesmas foram liquidadas com recursos omitidos, permitindo tomá-las com prova da origem de tal omissão.

Observa-se, pois que tendo a impugnante se conformado parcialmente com a exigência, posto que apresentou discordância somente contra a imputação de algumas vendas (três) que teriam sido efetuadas particularmente pelo sócio Elói Olsen (item c.1 do termo de Verificação - fls. 250/1) e em relação a venda de um trattor à Marco Antonio Tedesco, sem emissão do respectivo documentário fiscal (item d.1 do referido Termo fls. 252), não cabe nenhuma apreensão estando o crédito tributário correspondente consolidado com apoio nos dispositivos invocados no auto de infração, ante o decurso do prazo para impugnação a que se refere o artigo 15 do Decreto 70.235/72, correspondente as parcelas de Cz\$. 1.387.860,50 e Cz\$ 107.481,00 relativas aos períodos de 1986 (exercício financeiro de 1987) e 1987 (exercício em curso), respectivamente.

Tenta a reclamante justificar a inocorrência da omissão de receita imputada relativa a algumas operações de vendas efetuadas, lançando a responsabilidade por negócios realizados dentro da empresa, com recursos desta e sem a necessária contabilização de tais feitos, assegurando serem as máquinas alienadas a SINCOL S/A IND. COM., TOMBINI IND. COM. MADEIRAS E IMASA IND. DE MADEIRAS S/A., objeto de negócios particulares do sócio/majoritário Elói Olsen, o que é injustificável.

Com efeito, consoante se verifica pela declaração de bens (fls. 275), tais alienações (tratores marca FIAT, mod. AD 14 e AD 7B) teriam ocorrido no próprio ano de aquisição, depois de reformados, valendo-se do estabelecimento da pessoa jurídica e utilizando-se além da mão-de-obra, de materiais e peças pertencentes a companhia, conforme consta da preclara informação fiscal de fls. 287 que aqui se recorre como se transcrita fosse, abrindo emulação com esta a que está vinculado em proveito próprio, é mediana e revela o objetivo claro de tentar afastar a caracterização do ilícito, e sequer merece ser levada em consideração.

Na realidade, as fraudes e ilícitos, neste caso estão patentes, foram feitos e praticados objetivando beneficiar a empresa pela redução ilícita de tributos a pagar, mas também e em muito maior grau para beneficiar pessoalmente seus sócios, especialmente o Sr. ELÓI OLSEN que detém 98% do seu capital.

7.

Acórdão nº 101-77.902

Ora, o Código Tributário Nacional é claro no sentido da adoção no Brasil, da responsabilidade objetiva em matéria tributária, ao estatuir no artigo 136 que "salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato".

A propósito, o vetusto Código Comercial (Lei nº 556 de 25.06.1850), ainda vigente, nos seus artigos 305 e 331, determina que fazem parte da sociedade, "as negociações promiscuas ou comuns", devendo, pois, a tributação relativa a alienação das máquinas que os sócios inadvertidamente inclui em sua declaração de bens (fls. 275), fazer incidir sobre os resultados da empresa.

Tem-se, pois, que a inclusão de duas operações de venda na declaração de rendimentos da pessoa física do sócio que se locupletou irregularmente (embora tenham sido três as operações vide documentos de fls. 216), não passam de artifício, já que a oportunidade de assim proceder estava aberta, o prazo para entrega da declaração do exercício (1987) ainda não havia sido encerrado.

No que pertine a considerar as despesas quando da constatação de omissão de receitas, tem entendido, à unanimidade, a jurisprudência administrativa colegiada de que, quando se apuram receitas não escrituradas não cabe cogitar de custos correspondentes (acórdão nº 103-04.310 do 1º C.C.).

No que se refere venda relativa a Reflorestadora Primo Tedesco Ltda., de um trator usado pelo valor de Cz\$ 1.100.000,00, efetuada em 04.02.87 e acobertada por Notas promissórias de emissão de Marco Antonio Tedesco (fls. 52/54), há que se concluir pela ocorrência da omissão de receita apontada.

Com efeito, conforme consta da resposta a intimação (fls. 232/233), atexta o Sr. Marco Antonio Tedesco que efetivamente adquiriu, em meados de fevereiro do corrente, um trator usado marca FIAT, operação esta garantida por quadro notas promissórias.

Ora, o citado Código Comercial Brasileiro, no seu artigo 191 assegura que "o contrato de compra e venda mercantil é perfeito e acabado logo que o comprador e o vendedor se acordam na coisa, no preço e nas condições;....., ainda que a coisa se não ache entregue nem o preço pago".

9.

Acórdão nº 101-77.902

Neste passo está perfeitamente caracterizada a omissão de receita ocorrida em 04.02.87 ao fixarem o preço e as condições da venda do bem. O fato da reclamante ter emitido, posteriormente a respectiva nota fiscal (fls. 260), em nada modifica a situação, sujeitando-se a contribuinte a penalidade prevista no § 3º, do artigo 7º, do Decreto-lei nº 1.598/77, com a redação dada pelo artigo 38 da Lei nº 7.450/85."

Entretanto, em relação à correção monetária do imposto devido no exercício de 1987, ano-base de 1986, por força do artigo 18 do Decreto-lei nº 2.323/87, cumpre considerar situação rara a ser enfrentada pelo Colegiado.

Como se sabe, é iterativa a jurisprudência deste 1º Conselho no sentido de que não cabe ao Tribunal Administrativo Fiscal da União conhecer e declarar a inconstitucionalidade das leis fiscais. Sequer deixar de aplicá-las aos atos e fatos que o legislador determinou que fossem aplicados, ao fundamento de inconstitucionalidade.

Mais ainda: não sendo normativas as decisões do Judiciário, em casos individuados, mesmo em matéria de constitucionalidade, não está o Colegiado Administrativo vinculado ao que o Judiciário haja entendido, a não ser nos casos específicos submetidos àquele Poder.

Sem abandonar essas premissas, temos, no caso concreto do art. 18 do Decreto-lei nº 2.323/87, situação peculiar.

Refiro-me à Representação nº 1.451-7-DF, do Sr. Procurador-Geral da República, perante o Egrégio Supremo Tribunal Federal, cuja decisão transcrevo a respectiva ementa publicada no D.J.U. de 24.06.88, pág. 16.113:

"E M E N T A: Representação de inconstitucionalidade. Artigo 18 do Decreto-lei 2.323, de 26 de fevereiro de 1987, publicado em 5 de março de

7.

Acórdão nº 101-77.902

1987.

- Improcedência da preliminar de inépcia da inicial até porque o Procurador-Geral da República sem sustentar nela a improcedência da representação, se reservou para opinar após as informações, e, afinal, se manifestou pela procedência parcial da arguição.

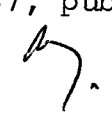
- As obrigações de simples quantia regidas pelo princípio do nominalismo são dívidas de dinheiro; as obrigações de simples quantia subordinadas à atualização são dívidas de valor.

- Se, em virtude da legislação vigente quando da ocorrência do fato gerador do imposto de renda (no caso, 31.12.1986), deu este nascimento a obrigação de dinheiro (obrigação de quantidade ou de simples quantia regida pelo princípio do nominalismo), não pode a lei nova alterar esse efeito, transformando essa obrigação em obrigação de valor (obrigação de quantidade ou simples quantia subordinada a atualização), sob pena de alcançar retroativamente o próprio fato gerador, que, incluído na categoria do ato jurídico perfeito, está salvaguardado na eficácia retroativa da lei pelo texto constitucional (art. 153, § 3º, da Carta Magna).

- Ademais, na espécie, tendo o artigo 18 do Decreto-lei 2.323 determinado que o critério da atualização monetária se faria com a expressão 'do valor do imposto em número de OTNs, mediante sua divisão pelo valor "pro rata" da OTN em 31 de dezembro de 1986, a aplicação, por diploma legal de 5 de março de 1987 (data da entrada em vigor do referido Decreto-Lei), de valor de OTN anterior implica também retroatividade. Impossibilidade de declaração na inconstitucionalidade apenas da expressão "em 31.12.1986", por impossibilidade de o Poder Judiciário - que só pode atuar como legislador negativo - de alterar o sentido inequívoco da norma jurídica impugnada como inconstitucional.

- Assim, por qualquer ângulo por que seja o dispositivo em causa examinado em face do art. 153, § 3º, da Constituição Federal, é ele inconstitucional in totum.

Representação que se julga procedente, para declarar inconstitucional o art. 18 do Decreto-lei 2.323, de 26 de fevereiro de 1987, publicado



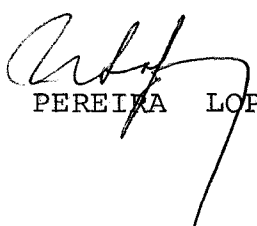
em 5 de março de 1987".

Nas circunstâncias especiais de que se revestiu essa decisão, seus antecedentes e sua eficácia, parece-me injustificado e contrário aos próprios interesses da União ignorá-la neste Colegiado, pela carga de irrealismo que tal atitude conteria.

Assim, acolho a decisão do S.T.F., também neste feito administrativo.

É evidente que essa acolhida, assim como a tese em questão, não se aplica aos casos de multas iguais à metade da receita omitida no curso do próprio ano-base de 1987. Por duas razões básicas: (a) não se trata de imposto devido no exercício de 1987, referente ao ano-base de 1986; (b) a omissão de receitas apurada no ano de 1987 deu-se quando já estava em vigor o Decreto-lei nº 2.323/87.

Isto posto, rejeito a preliminar arguida e, no mérito, dou provimento, em parte, ao recurso, para excluir a correção monetária sobre o imposto devido no exercício de 1987, ano-base de 1986.


URGEL PEREIRA LOPES - RELATOR