

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052.001924/92-51
RECURSO Nº. : 108.041
MATÉRIA : IRPJ - Ex.: 1987
RECORRENTE : AGROPAULISTA DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA.
RECORRIDA : DRF em BRASÍLIA - DF
SESSÃO DE : 25 de abril de 1995
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.166

PASSIVO NÃO COMPROVADO - A falta de comprovação de obrigações constantes do balanço da sociedade configura hipótese de desvio de receitas.

IRPJ - DIFERENÇA DE ESTOQUES - Constatada a diferença para mais no estoque real de mercadorias em confronto com o estoque escritural, correta se apresenta a presunção de omissão de receitas, salvo prova cabal em sentido contrário, no caso não feita.

JUROS DE MORA EQUIVALENTES A TRD - Os juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária somente têm lugar a partir do advento do artigo 3º, inciso I, da Medida Provisória nº 298, de 29.07.91 (D.O. de 30.07.91), convertida em lei pela Lei nº 8.218, de 29.08.91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AGROPAULISTA DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir os juros moratórios equivalentes à TRD, anteriores a 01/08/91, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


DÍCLER DE ASSUNÇÃO
VICE-PRESIDENTE


MARIÂNGELA REIS VARISCO
RELATORA

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052.001924/92-51

ACÓRDÃO Nº. : 107-2.166

FORMALIZADO EM: 23 SET 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CARLOS ALBERTO
GONÇALVES NUNES, EDSON VIANNA DE BRITO, NATANAEL MARTINS.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052.001924/92-51
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.166
RECURSO Nº. : 108.041
RECORRENTE : AGROPAULISTA DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA.

RELATÓRIO

AGROPAULISTA DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 99/103, da decisão prolatada às fls. 92/95, da lavra do Sr. Delegado da Receita Federal em Brasília - DF, que julgou procedente a exigência relativa ao imposto de renda pessoa jurídica, consubstanciada no auto de infração de fls. 03.

O lançamento de ofício refere-se ao exercício financeiro de 1987, e teve origem nas seguintes irregularidades:

a) omissão de receita operacional, caracterizada pela não comprovação do saldo das obrigações constantes no balanço encerrado em 31/12/86, com enquadramento nos artigos 154, 157, § 1º, 179, 180 e 387, II, todos do RIR/80;

b) omissão de receita operacional, caracterizada pela aquisição de mercadorias à margem da contabilidade, conforme diferença apurada entre o estoque físico final e o estoque contábil declarado, com infração aos artigos 154, 157, § 1º, 167, 172, 179, 181 e 387, II, do RIR/80.

Irresignada, a empresa impugnou a exigência (fls. 59/63), alegando, em síntese o seguinte:

a) que nunca deixou de pagar o imposto devido, tanto que envidou todos os esforços no sentido de atender as exigências no decorrer da ação fiscal, tendo inclusive enfrentado inúmeras dificuldades para localizar documentos em virtude da solicitação referir-se a período bastante longínquo;

b) que, após a autuação, solicitou aos fornecedores a emissão de triplicatas dos documentos faltantes, mas, ao receberem a solicitação, referidos fornecedores já não

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 14052.001924/92-51

ACÓRDÃO Nº. : 107-2.166

estavam mais obrigados a guardar os documentos, tendo em vista o que preceitua o art. 165 do RIR/80;

c) relativamente a autuação da conta de estoques, ficou caracterizado o excesso de exação por parte do fiscal autuante, uma vez que a importância acima já fora tributada por ocasião da entrega da declaração de rendimentos pessoa jurídica.

Informação fiscal às fls. 89/90, propondo a manutenção integral do auto de infração.

A decisão de primeira instância (fls.92/95) julgou procedente a ação fiscal através do seguinte ementário:

“IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

OMISSÃO DE RECEITA

PASSIVO FICTÍCIO


As importâncias integrantes das contas Fornecedores e outras do Passivo, ficam sujeitas à comprovação sob pena de serem presumidamente consideradas omissão de receitas.

DIFERENÇA DE ESTOQUE NÃO CONTABILIZADA

A diferença de estoque final encontrada nos valores escriturados nos livros diário e de inventário, configura omissão de receita por falta de registro de vendas e compras.

Impugnação indeferida.”

Inconformada com a decisão singular, a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 98/102, onde desenvolve a mesma argumentação da defesa inicial, e insurge-se contra a cobrança da TRD.

É o relatório. 

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052.001924/92-51
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.166

V O T O

CONSELHEIRA MARIANGELA REIS VARISCO, RELATORA

O recurso é tempestivo, posto que observado o prazo do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72. Dele tomo conhecimento.

- Passivo não Comprovado

A empresa, durante os trabalhos de fiscalização, deixou de comprovar os saldos existentes em seu balanço patrimonial realizado em 31 de dezembro de 1986, relativamente a conta de fornecedores, no montante de Cz\$ 180.419,87.

Em decorrência, a autoridade fiscal efetuou o lançamento a título de omissão de receitas caracterizada pela existência de passivo fictício.

O artigo 180 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, estabelece que:

“Art. 180 - o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”

Verifica-se, portanto, que o legislador tributário estabeleceu que a falta da comprovação das obrigações registradas no passivo justifica a presunção de omissão de receita. Por isso, trata-se de uma presunção legal, ao contrário do que entende ser, sobre tratar-se de

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052.001924/92-51

ACÓRDÃO Nº. : 107-2.166

presunção comum. E assim sendo, pesa sobre seus ombros, como acusada, a prova de sua improcedência.

No caso dos autos é fato conhecido e certo a existência das obrigações mantidas no balanço, conforme demonstrado nos documentos de fls. 10/39, cujo saldo não foi devidamente comprovado, seja durante os trabalhos de fiscalização, seja por ocasião do estabelecimento da lide, seja, finalmente, através das razões de apelo.

Dessa forma, a falta de comprovação das obrigações materializou-se através do lançamento, ou seja, as obrigações não comprovadas foram satisfeitas com o produto de receitas mantidas fora do crivo da tributação.

- Diferença de estoques

A irregularidade fiscal encontra-se assim descrita no auto de infração:

“Omissão de receita operacional, caracterizada pela aquisição de mercadorias realizada à margem da contabilidade, considerando o valor registrado no diário a título de estoque, os custos registrados apurados pela média dos preços de aquisição conforme declaração juntada às fls. 42 a 56, e o valor constante do livro de inventário, tendo sido apurada diferença entre o estoque final físico e o estoque contábil.”

Às fls. 42/56, cópia dos documentos relativos às diferenças nos estoques, cabendo citar parte da informação fiscal (fls. 89/90), prestada pelas fiscais autuantes:

“Inicialmente, esclarecemos que a diferença encontrada entre o estoque registrado contabilmente e aquele constante do livro registro de inventário, foi considerado compras adquiridas a margem da escrita contábil, com recursos advindos de receitas omitidas, tendo em vista que o valor consolidado procede dos registros contábeis analíticos com base na documentação de origem. Se o estoque contábil da empresa, apropriados os custos, resultou menor que o estoque físico, certamente foi produto de compras não registradas.

A defendente informou, conforme já foi mencionado, que ofereceu à tributação o valor relativo à diferença de estoque apurada pelo fisco. Com efeito, o valor em referência consta da declaração de rendimentos

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052.001924/92-51

ACÓRDÃO Nº. : 107-2.166

sob o título de estoque final, visto que é uma conta patrimonial, desautorizando, dessa forma, a informação da interessada, levando em consideração que não participou das contas de resultado do período.

Por oportuno, esclarecemos que, observada a diferença de estoque verificada entre o livro diário e a declaração de rendimentos, argüida pela requerente, fizemos a conferência dos valores correlatos, tendo sido constatada diferença em vários lançamentos, ainda que o lucro tributável apurado em ambos tenha sido o mesmo, conforme segue:

	<i>Diário/86</i>	<i>Declaração de rendimentos</i>
<i>Est. Inicial.....Cz\$</i>	<i>637.778,48</i>	<i>548.066,00</i>
<i>Compras</i>	<i>11.433.676,68</i>	<i>13.162.607,00</i>
<i>Devol. Comp.....</i>	<i>495.700,80</i>	
<i>Fretes</i>	<i>174.471,19</i>	
<i>Est. Final</i>	<i>1.068.765,16</i>	<i>1.973.083,00</i>
<i>C M V</i>	<i>10.681.460,39</i>	<i>11.737.590,00</i>

Os dados relacionados são apenas uma amostragem do grau de manipulação dos registros contábeis verificados no período. Esses mesmos erros se repetem na receita, nas despesas e até nas contas patrimoniais, elementos anexos às fls. 49, 76, 80 e 86 a 88.”

A contribuinte, em sua defesa, tenta justificar que a diferença apurada pelo Fisco já foi oferecida à tributação, porém, deixou ela de juntar aos autos, quaisquer elementos de prova, nem mesmo os seus relatórios de estoques.

A legislação de regência do tributo em questão, e também a jurisprudência dominante neste Conselho de Contribuintes, são taxativos em estabelecer que a diferença de estoque, ou qualquer outro procedimento que induza omissões no registro de receita, caracterizam a percepção de resultados não submetidos ao crivo da tributação, ressalvada ao contribuinte a prova de improcedência da presunção. É óbvio que essa prova deve fazer-se mediante exibição de documentação hábil e idônea, capaz de elidir a infração tipificada.

Na espécie, nenhuma prova se fez da efetividade da diferença de estoques alegadas pela recorrente, não merecendo, portanto, qualquer reparo de nossa parte a r. decisão, ao concluir pela procedência da autuação.

- Juros de mora com base na TRD

27:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 14052.001924/92-51
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.166

Com relação aos juros de mora calculados com base na Taxa Referencial Diária, tem razão a recorrente, pois no exercício da atividade administrativa do lançamento, há que se ter em conta, o princípio da legalidade e dos direitos adquiridos que veda a retroatividade das leis, inclusive para agravar o ônus tributário (art. 5º, incisos II e XXXVI da Constituição Federal). E também no Código Tributário Nacional, lei complementar que estabelece normas gerais de Direito Tributário, que, segundo a hierarquia das leis, deve ser observado pela lei ordinária.

Os juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária somente têm lugar a partir de 30/07/91, de acordo com o disposto nos artigos 3º, inciso I, e 36 da Medida Provisória nº 298, de 29/07/91 (D.O. de 30/07/91), convertida em lei pela Lei nº 8.218, de 29.08.91.

Dizem os referidos dispositivos, "in verbis":

"Art. 3º - Sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, incidirão:

I - juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária - TRD acumulada, calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao seu efetivo pagamento; e

II - "omissis".

Art. 36 - Esta Medida Provisória entra vigor na data da sua publicação."

Assim, os juros de mora incorridos antes do advento da Medida Provisória nº 298/91 seguem a regra da lei anterior, porque os fatos nela hipoteticamente previstos se materializaram sob o seu império. Retroagir a lei nova para abranger esses fatos é defeso pela Lei Maior e pela Lei Nacional, não sendo a referida Medida Provisória de natureza interpretativa.

O artigo 31 da Medida Provisória em questão, alterando a redação do artigo 9º da Lei nº 8.177, de 01.03.91, não dá respaldo à pretensão do fisco; a uma, porque não diz expressamente que a incidência seria a título de juros; a duas, pela manifesta inconstitucionalidade desse comando, em que, aliás, incorreu o artigo 30 da Lei nº 8.218, de 29.08.91, e que, por isso, não pode dar legitimidade à exigência.

57!

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052.001924/92-51

ACÓRDÃO Nº. : 107-2.166

Como a lei dispõe para o futuro e os juros de mora, segundo o art. 2º do Decreto-lei nº 1.736/79, incidiam à razão de 1% (um por cento) por mês calendário ou fração, essa será a taxa de juros correspondente a julho de 1991, pois do contrário haveria retroatividade da lei para aplicar a nova taxa a juros já incorridos.

Face ao exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência, os juros moratórios equivalentes à TRD, anteriores a 01/08/91.

Sala das Sessões - DF, em 06 de junho de 1995.


MARIANGELA REIS VARISCO - RELATORA

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052.001924/92-51
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.166

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 40, do Regimento Interno, com a redação dada pelo artigo 3º da Portaria Ministerial nº. 260, de 24/10/95 (D.O.U. de 30/10/95).

Brasília-DF, em 23 SET 1997


DÍCILER DE ASSUNÇÃO
PRESIDENTE

Ciente em 25 SET 1997

RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

