



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-4

Processo nº : 14052.004328/91-60
Recurso nº : 115.274
Matéria : IRPJ e OUTROS - Exs.: 1989 e 1990
Recorrente : LGP CONSTRUÇÕES, ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA-DF
Sessão de : 22 de setembro de 1998
Acórdão nº : 107-05.283

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - Não cabe arguição de nulidade do lançamento se os motivos em que se fundamenta o sujeito passivo não se subsumem aos fatos nem a norma legal citada, mormente se o auto de infração foi lavrado de acordo com o que preceitua o Decreto nº 70.235/72.

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS - Provado nos autos que houve distorção na apuração da correção monetária de balanço, em virtude de equívoco por parte da contribuinte, é cabível a exigência das diferenças encontradas pelo fisco.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA - A ocorrência de saldo credor da conta caixa autoriza a presunção de omissão de receita, ressalvada ao contribuinte a prova em contrário.

IRPJ - DISPÊNDIOS EM CONSTRUÇÃO DE IMÓVEIS DE SÓCIOS - É legítima a glosa de custos da empresa, correspondente a aplicação de materiais e mão-de-obra aplicados em imóveis de propriedade dos sócios.

IRPJ - CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS - DEDUTIBILIDADE - São documentos hábeis para comprovar os custos e as despesas operacionais as notas fiscais, faturas/duplicatas e recibos, desde que indiquem as partes, as operações realizadas e respectivos valores, de modo a se poder aferir a necessidade e a normalidade dos dispêndios. Cabível a glosa quando deixarem de ser comprovadas as operações.

IRPJ - GLOSA DE DESPESAS COM REPAROS E CONSERVAÇÃO - Não ficando provado nos autos que as despesas realizadas a título de reparos e conservação resultaram no aumento da vida útil do imóvel em mais de um ano, não é cabível a capitalização dos dispêndios. A simples consideração de que a quantidade de bens utilizados teria sido elevada, não é o bastante para corroborar a ação fiscal.

IRPJ – DESPESAS OPERACIONAIS – DESPESAS FINANCEIRAS - NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO - Somente são dedutíveis as despesas comprovadas através de documentos revestidos dos requisitos legais e que indiquem a causa do pagamento, uma vez que esta é indispensável ao exame da necessidade e normalidade da despesa.

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.

TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - DECORRÊNCIA -

A decisão proferida no processo principal, regra geral, estende seus efeitos aos dele decorrentes, na medida em que prevalece o nexo causal.

ILL - ANO DE 1989 - INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 35 DA LEI Nº 7.713/88 - Nos termos da decisão proferida pelo STF junto ao RE nº 172058-1/SC, o artigo 35 da Lei nº 7.713/88, guarda sintonia com a Constituição Federal, na parte em que disciplinada a situação do sócio cotista, quando o contrato social encerrar, por si só, a disponibilidade imediata, quer jurídica ou econômica, do lucro líquido.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – DECORRÊNCIA - Em se tratando de contribuição lançada com base nos mesmos fatos apurados no processo referente ao imposto de renda, o lançamento para sua cobrança é reflexivo e, assim, a decisão de mérito prolatada naqueles autos constitui prejudgado na decisão do processo relativo à Contribuição Social sobre o Lucro.

PIS/FATURAMENTO – DECORRÊNCIA - LEI COMPLEMENTAR 7/70 – BASE DE CÁLCULO - INTELIGÊNCIA DO ART. 6º, § ÚNICO - INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO - O PIS, exigido com base no faturamento, nos moldes da Lei Complementar nº 7/70, deve ser calculado com base no faturamento do sexto mês anterior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LGP CONSTRUÇÕES, ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA.



Processo nº : 14052.004328/91-60
Acórdão nº : 107-05.283

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 NOV 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 14052.004328/91-60
Acórdão nº : 107-05.283

Recurso nº : 115.274
Recorrente : LGP CONSTRUÇÕES, ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

LGP CONSTRUÇÕES, ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 1485/1493, da decisão prolatada às fls. 1455/1479, da lavra da Sra. Delegada da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DF, que julgou parcialmente procedentes os seguintes autos de infração: IRPJ, fls. 1162; PIS/Faturamento, fls. 1269; IRFonte, fls. 1332 e Contribuição Social, fls. 1394.

Os lançamentos referem-se aos exercícios de 1989 e 1990, tendo sido originados pela constatação de omissão de receitas e pela apropriação indevida de despesas operacionais.

Inconformada com a autuação, a contribuinte protocolizou tempestiva impugnação (fls. 1175/1187), com posterior ratificação (fls. 1191/1194), em decorrência da Notificação lavrada pela autoridade autuante (fls. 1190). Em síntese, a peça vestibular da defesa apresenta os seguintes argumentos:

- a) que existe flagrante cerceamento de defesa, tendo em vista a narração dos fatos de maneira muito sucinta e mecânica no Auto de Infração;
- b) que a opinião fiscal jamais poderá prosperar, eis que, como se depreende dos documentos havidos, o critério de acusação impingida à empresa em lide, carece totalmente de fundamentação;

- c) que não há como recolher impostos quando inexistem não só o fato gerador previsto em lei, como, principalmente, o próprio ato em si;
- d) que não se poderá olhar como anacrônica ou improcedente uma verificação nos resultados operacionais trazidos à Receita Federal pela defendente, eis que uma análise até mesmo superficial, dos balanços patrimoniais, conferirá, inquestionavelmente, considerável respaldo à autenticidade das alegações de uma administração que sempre buscou estar em harmonia com suas obrigações sociais e tributárias;
- e) que inexistente qualquer possibilidade de ocorrência de saldo credor na conta caixa, como de fato, jamais ocorreu tal omissão em toda vida empresarial da defendente, mormente em relação ao ano de 1988, quando a receita financeira da aplicação do seu superávit de caixa chega ao total de Cz\$ 25.573.000,00;
- f) que, com respeito a glosa de despesas particulares dos sócios e despesas sem a indicação da causa ou da origem do pagamento, simplesmente quer se reportar aos termos de esclarecimentos que, ao longo do tempo em que se deu a fiscalização, já encaminhavam ao fisco os esclarecimentos que, a essa parte, faziam-se necessários;
- g) que, sobre a glosa havida nos gastos com imóveis da empresa, entendidos, desta feita, como indevidos, pode-se alegar em defesa de tal taxaço, que o valor de Cz\$ 870.928,00, não alcançava a taxa de 0,6% do valor constante do Ativo da empresa sob a rubrica "imóveis". Tais valores foram empregados criteriosamente na conservação e no reparo desses bens;
- h) que, o ato fiscal alega que as despesas financeiras não foram comprovadas no decurso da fiscalização. Os lançamentos ali

descritos, entretanto, decorrem de juros bancários constando, sistematicamente, dos extratos bancários relativos a cada exercício financeiro.

Informação fiscal às fls. 1261/1264, na qual a autoridade autuante propõe a manutenção integral do lançamento.

A autoridade julgadora de primeira instância, ao apreciar o litígio, decidiu pela manutenção parcial da exigência, cujo ementário tem a seguinte redação:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

NULIDADE DO LANÇAMENTO – PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA

Não caracteriza preterição do direito de defesa o detalhamento da descrição dos fatos em Termo de Conclusão Fiscal que faz parte integrante do Auto de Infração, tendo recebido a autuada todas as peças necessárias ao perfeito entendimento das infrações apuradas e do crédito tributário lançado, e tendo sido sanada falha na capitulação legal da infração, reabrindo-se o prazo para impugnação.

DILIGÊNCIA DESNECESSÁRIA

Desnecessária a realização de diligência, visto que a impugnante não apresenta motivos que a justifiquem, a não ser uma vaga formulação do pleito, não trazendo nenhuma razão convincente ou prova da inveracidade dos fatos alegados e provados pelo Fisco (Art. 16 e § 1º, do Decreto nº 70.235/72, com as alterações/inclusões da Lei nº 8.748/93, ou, o art. 17 e § único do mesmo Decreto, na sua redação anterior).

OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA

Se a contribuinte não logra afastar a apuração de saldo credor de caixa, não obstante as oportunidades que lhe foram deferidas, subsiste incólume a presunção de receitas omitidas em montante equivalente.

DESPEAS PARTICULARES DE SÓCIOS



Comprovado significativo desvio de material de construção e de despesas de mão-de-obra aplicados em imóveis próprios dos sócios, cumpre manter a exigência fiscal correspondente.

DESPESAS COM OPERAÇÕES NÃO INDIVIDUALIZADAS

São documentos hábeis a comprovar custos e despesas operacionais as notas fiscais, como as faturas/duplicatas e recibos, que indiquem as partes, as operações realizadas e respectivos valores, de modo a se poder aferir a necessidade e a normalidade da despesa.

CUSTOS NÃO ATIVADOS

Os gastos suportados com obras de melhoramentos, construções e reformas de imóveis de propriedade da empresa não se identificam como despesas de conservação ou reparo de imóvel, devendo ser capitalizados.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS

Somente são admissíveis, em tese, como dedutíveis e como existentes, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos.

CORREÇÃO MONETÁRIA DEVEDORA EM EXCESSO

Verificado erro no resultado da Correção Monetária gerando parcela indevida de saldo devedor, cabe o ajuste do lucro líquido e a tributação correspondente.

PIS/FATURAMENTO

Fica mantido o crédito tributário do PIS, cobrado nos termos dos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88, por não exceder o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 07/70 e alterações posteriores, conforme o disposto no artigo 17, inciso VIII da Medida Provisória nº 1.490-13, de 05 de setembro de 1996.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

Cancela-se o crédito tributário correspondente à Contribuição Social, relativo ao ano-base de 1988, exercício financeiro de 1989, por força do disposto no artigo 17, inciso I, da Medida Provisória nº 1.490-13, de 05 de setembro de 1996.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Imposto de Renda Retido na Fonte, Contribuição Social sobre o Lucro e PIS/Faturamento.

O decidido em relação ao lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, em consequência da relação de causa e efeito

existente entre as matérias litigadas e os lançamentos, aplica-se por inteiro aos procedimentos fiscais decorrentes.

IMPUGNAÇÃO DEFERIDA EM PARTE."

Tendo tomado ciência da decisão em 03/02/97 (A.R. fls. 1482-v), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário em 03/03/97, no qual reprisa os mesmos argumentos apresentados na peça vestibular, acrescentando que é ilegal a exigência da TRD a partir do mês de janeiro/91, quando o decreto que a constituiu teve sua publicação no mês de agosto/91.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ , Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Inicialmente, cabe a apreciação do caso de nulidade levantado pela recorrente.

As nulidades, no âmbito do processo administrativo fiscal, são aquelas previstas no artigo 59, incisos I e II, do Decreto nº 70.235/72, com a ressalva do artigo 60, relativamente às não previstas no artigo anterior, e suas conseqüências.

Relativamente ao auto de infração e as peças que o compõem, inexistem as alegadas nulidades, posto que sequer se subsumem à precitada norma, tampouco ensejam cerceamento do direito de defesa.

Quanto a capitulação legal, descabem as alegações da recorrente, pois os dispositivos legais citados na peça acusatória, são inerentes à matéria do IRPJ, e contêm os mesmos, as hipóteses legais das infrações detectadas na empresa. Os fatos estão corretamente delineados, a capitulação legal é pertinente aos mesmos e o crédito tributário foi apurado com base em dados concretos, de sorte a se afirmar, com segurança, que o procedimento fiscal está de pleno acordo com as disposições do artigo 142 do CTN e do artigo 10 do precitado decreto.

Rejeito, pois, a preliminar de nulidade.



OMISSÃO DE RECEITA

“Saldo credor de caixa, no mês de dezembro de 1988, uma vez que não foram apresentados os extratos bancários para comprovar a entrada no caixa, de Cz\$ 40.535.104,48, provenientes do Banco do Estado do Rio Grande do Norte, nem a importância de Cz\$ 3.365.709,35, provenientes do Banco Nacional S/A, e, ainda, porque, as entradas através do Banco de Brasília S/A, somaram Cz\$ 31.945.391,70 e não Cz\$ 43.978.775,75, como consta na contabilidade. Embora intimado o autuado não apresentou os comprovantes necessários.”

Em sua defesa, a recorrente apresenta uma suposta análise de balanços, onde existiria um superávit de caixa e que também existiria um índice favorável de liquidez corrente, bem como de endividamento corrente, o que, no seu entender, restaria impossível a ocorrência de saldo credor de caixa, conforme apurado pelo fisco.

Cabe aqui citar a análise dos fatos procedida pela autoridade “a quo”, quando da decisão de primeira instância:

“i – Os lançamentos a débito da conta Caixa e a crédito da conta Bancos Conta Movimento que não foram comprovados pela atuada constam do Razão, cópias às fls. 643 e verso, 646, 647 e 648, e se referem ao Banco de Brasília S/A, no valor de Cz\$ 12.033.383,90, Banco Nacional S/A, no valor de Cz\$ 3.365.709,35, e Banco do Rio Grande do Norte, no valor de Cz\$ 40.535.104,48;

ii - o levantamento da conta Caixa descrito no Auto de Infração, fls. 1163, no Termo de Conclusão Fiscal, fls. 1170, e no Demonstrativo às fls. 649, foi feito após as glosas dos suplementos de caixa não comprovados (referidos acima) e resultou no saldo credor de Cz\$ 32.597.986,68, no mês de dezembro de 1988;

iii – a autuada traz à colação os extratos das contas junto ao Banco Nacional S/A, fls. 1196/1198, e Banco do Estado do Rio Grande do Norte S/A, fls. 1200/1206;

iv – concordamos com o entendimento da autuante, ao informar às fls. 1262, de que: quanto aos extratos do Banco Nacional, os cinco cheques assinalados às fls. 1197, foram descontados através do sistema de compensação, e não podemos aceitá-los como comprovantes de valores transferidos para o caixa da empresa porque os cheques compensados têm o seu valor transferido para outro Banco; quanto aos extratos do Banco do Rio Grande do Norte, todos os lançamentos estão em código, sendo impossível saber do que se trata, tendo a autuante informado que solicitara à empresa a decodificação, mas não fora atendida.”

Como visto acima, na impugnação apresentada, a recorrente nega, sem nada provar, a inexistência da presumida omissão de receita, alegando que, possuía superávit de caixa, sendo impossível a ocorrência de saldo credor da citada conta. No recurso apresentado, nada de novo aduziu, também nada provou, já que praticamente se limitou a insistir nas razões apresentadas na impugnação, insistindo ser o auto de infração arbitrário, ferindo o CTN.

A decisão da autoridade julgadora monocrática, diante desse quadro, não merece reparos.

Realmente, enquanto que, regra geral, incumbe à autoridade de fiscalização apurar e quantificar o crédito tributário, em certas situações previstas em lei, a caracterização do fato hipoteticamente descrito presume a consequência prescrita: existência de rendimento tributável omitido.

Tal situação, dentre outras possíveis, ocorre justamente quando da configuração de saldo credor de caixa.

Com efeito, nos termos do art. 180 do RIR/80, “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 da receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção."

Ou seja, no caso concreto, caberia à recorrente a prova de não ter havido omissão de receitas, o que, como visto, não ocorreu.

Não há, evidentemente, nenhum ilogismo que contamine o auto de infração, visto que a lei prescreveu, diante do fato constatado (saldo credor de caixa), a presunção de omissão de receita.

O saldo credor da conta caixa, como visto, foi obtido em decorrência da exclusão de cheques compensados que transitaram pela conta caixa, além de outros recursos registrados na escrituração regular, cuja origem não foi comprovada pela contribuinte. Significa, então, que, no caso dos cheques, foram os mesmos entregues a alguém para pagamento de alguma coisa (fornecedores, salários, encargos previdenciários, despesas etc). Tais pagamentos deveriam necessariamente estar contabilizados, com base nos documentos referentes às operações que os justificaram. Por outro lado, a empresa também registrou o ingresso de determinados valores na conta caixa, oriundos de conta corrente bancária, quando na verdade, o montante das entradas foi inferior àquele constante na escrituração.

Assim sendo, o saldo da conta caixa não poderia conter tais importâncias, posto que creditados por suas saídas, bem como ajustados os valores efetivamente nela ingressados. Se, ao contrário, o saldo de caixa constante da contabilidade continuar espelhando os valores correspondentes aos cheques e ao montante que efetivamente não ingressou, então ele é falso e deve ser restabelecido com o expurgo da quantias indevidamente por ela espelhadas.

Se do expurgo resultar saldo credor, então os pagamentos correspondentes foram presumivelmente suportados por recursos mantidos à

margem da escrita oficial, cabendo à pessoa jurídica a prova em contrário. No caso dos autos, a recorrente deixou de fazer prova do destino daquele numerário e, em decorrência, a fiscalização recompôs a movimentação da referida conta, excluindo os mencionados valores. Disso resultou credor o saldo de caixa, o que autoriza a presunção legal de omissão de receitas.

Portanto, o presente item deve ser mantido.

DESPESAS PARTICULARES DOS SÓCIOS

“Gastos com a construção de imóveis dos sócios contabilizados como custo de obras da empresa. Como se pode verificar pelos documentos anexos, os gastos com a construção dos imóveis localizados na QL 10, Conjunto 06, Lotes 07 e 09 – Lago Norte, bem como no SHIGS 705, Bloco E, Lote 75, pertencentes aos sócios, foram todos contabilizados como custo de obras realizadas no interesse da empresa. Podemos verificar que em diversas notas o autuado tentou apagar o endereço da entrega do material, quer rasurando e apondo carimbo e rubrica por cima, quer apagando com tinta própria. Sempre que possível, recorreremos às empresas fornecedoras do material ou dos serviços, que nos apresentaram as notas fiscais do seu talão, comprovando o local da entrega. Incluem-se no valor tributado nesse item as reformas executadas no imóvel do SAAN, Quadra 04, Lote 716, sede da empresa, que, no período de abril de 1988 a 20 de outubro de 1988, pertencia aos sócios”.

Em sua defesa, a recorrente apenas menciona (fls. 1185/1186), que os devidos esclarecimentos já teriam sido fornecidos à fiscalização.

Durante os trabalho de fiscalização, a autoridade autuante intimou a contribuinte (fls. 44), para que prestasse as seguintes informações:

"1 – apresentar o Alvará de Construção e o Habite-se dos imóveis construídos no SAAN – Quadra 04 – Lote 716 e na entrequadras 711/712 norte, lote nº 5;

2 – esclarecer por que foram contabilizados como custo de obras os gastos com a construção desses imóveis, quando, a partir da sua transferência para a empresa, esses gastos deveriam ter sido ativados. Antes dessa transferência, como os imóveis pertenciam a um dos sócios, os dispêndios com quaisquer obras por ventura neles realizadas, jamais poderiam ser contabilizados na pessoa jurídica;

(.....)

6 – informar, comprovando, para quem foram realizadas as seguintes obras:

a) SHIGS Quadra 705, Bloco E, casa 75;

b) SHIN QL 10 – Conj. 06, Lotes 7/9;

(.....)."

Em resposta, a contribuinte informou (fls. 60) que:

"2 - com relação ao esclarecimento sugerido não podemos senão repetir que, em relação a esses imóveis, os gastos só podem ter sido apropriados à despesa por um lapso na contabilidade (grifei), a não ser que se refiram a pequenos custos de manutenção.

(.....)

6 – As obras apontadas não foram realizadas pela empresa."



Como visto, a empresa nada esclarece e tampouco tenta justificar o fato, pelo contrário, admite um "lapso contábil".

A partir do aprofundamento das investigações levado a efeito pelo autuante, conforme documentos de fls. 190/603, verifica-se que o destino dos materiais de construção indicado nas notas fiscais juntadas aos autos, que referidas obras foram realizadas, não obstante a resposta da contribuinte.

Cabe ressaltar ainda, por se tratar de fato inerente à lide, a observação do autuante no Termo de Conclusão Fiscal (fls. 1170-v) e na Informação Fiscal (fls. 1263), que, em inúmeras notas fiscais tentou-se ocultar (e até adulterar) o destino das mercadorias, através de rasuras ou de aposição de carimbo no endereço de entrega. Fato esse confirmado através de diligências realizadas junto aos fornecedores, como se pode ser, por exemplo, nas notas fiscais de fls. 221/222, 223/224, 227/228, 229/230, 231/232, 233/234, 235/236.

Pelas escrituras e declarações de rendimentos dos sócios, constata-se que os imóveis localizados na QL 10 – Conjunto 06 – casas 7 e 9 – Lago Norte, bem como no SHIGS, Bloco E, Lote 75, na época, pertenciam aos sócios, assim como o imóvel que hoje abriga a sede da empresa.

Por esses motivos e, tendo em vista que nenhum argumento válido apresentou a recorrente para infirmar a autuação, deve ser mantida a exigência relativamente ao presente item.

DAS OPERAÇÕES NÃO INDIVIDUALIZADAS.

"Glosa de despesas por se tratar de operações sem a indicação da causa ou da origem do pagamento efetuado".



Consta no Termo de Conclusão Fiscal a seguinte descrição:

“6 – Construção de imóvel pertencente ao ativo da empresa, sem que os gastos correspondentes fossem ativados. Trata-se do imóvel construído no lote 07 – Bloco 10 da SCLRN 713/714, cuja construção se encerrou no ano-base de 1988, conforme o comprovam os contratos de aluguel anexos. É claro que as poucas notas fiscais que encontramos, nas quais consta que o material foi encaminhado para essa construção, não espelham a realidade dos gastos incorridos, ou que resultou na tributação de outras notas fiscais, nas quais não consta a sua destinação, conforme o item seguinte.

7 – Notas fiscais relativas a materiais de construção ou serviços sem que o contribuinte, embora intimado por diversas vezes, informasse a sua destinação, embora isso não lhe fosse difícil, pois inúmeros elementos lhe permitiriam responder com presteza à nossa intimação, tais como, a assinatura da pessoa que recebeu os materiais, que certamente, não serai a mesma em todas as construções, o número 81 que consta em muitas dessas notas, ou mesmo pelo tipo de material. Como nada foi explicado, tributamos o valor correspondente, uma vez que não foi comprovado que esses custos eram necessários à atividade da empresa, considerando que as receitas correspondentes não foram oferecidas à tributação.”

Também no presente caso a recorrente simplesmente se reporta aos esclarecimentos que já teria prestado à fiscalização, durante o transcurso dos trabalhos.

O presente item trata da glosa de compra de materiais ou serviços, cuja destinação não foi esclarecida. As notas fiscais encontram-se às fls. 722/1117 dos autos.

Intimada a informar o destino dos materiais adquiridos, a reclamante informou (fls. 60/61) que:



“9 – De acordo com o sistema organizacional da empresa, podemos informar que toda matéria-prima é adquirida por atacado atendendo as conveniências de preço e prazo, destinando-se, quase sempre, às obras de um modo geral. Desta forma, os materiais são primeiro encaminhados para o depósito localizado no SAAN, Quadra 04, nº 716, de onde são remanejados para os canteiros de obras quando solicitados.”

Posteriormente, a empresa voltou a ratificar a informação acima descrita (fls. 62/63), acrescentando que na época das citadas despesas mantinha em andamento várias obras no Distrito Federal.

Entendo não caber razão à recorrente, pois os esclarecimentos por ela prestados não foram suficientes para comprovar o destino dos dispêndios realizados, também pesa contra o seu intuito, o fato das notas fiscais (fls. 723/1117), não indicarem os endereços de destino dos materiais, pois somente constam o endereço do escritório da empresa (SCLN 306), ou o já citado depósito (SAAN). Se verdadeira a alegação de que os produtos eram adquiridos e enviados para o depósito, sendo, posteriormente, transferidos para os canteiros de obras, deveria então a fiscalizada ter apresentado as notas fiscais de transferência, de acordo com o que estabelece a legislação de regência em vigor. Como exemplo do procedimento correto, a autoridade autuante juntou (fls.1207/1260) notas fiscais onde constam corretamente o endereço das obras em andamento para onde se destinavam as mercadorias.

Assim, sou pela manutenção do presente item.

CUSTOS NÃO ATIVADOS

“Gastos com a construção de imóvel da empresa indevidamente contabilizados como custo.”



O enquadramento legal da autuação deu-se com base nos artigos 193 e 387, inciso I, do RIR/80, os quais dispõem:

“Art. 193 - O custo de aquisição de bens do ativo permanente não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a Cr\$ 9.000,00 (nove mil cruzeiros), ou prazo de vida útil que não ultrapasse a um ano.

§ 1º - O valor referido neste artigo aplica-se às aquisições feitas a partir do ano calendário de 1981.

§ 2º - Salvo disposições especiais, o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, deverá ser capitalizado para ser depreciado ou amortizado.

Art. 387 - Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do exercício:

I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Regulamento, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;”

Alega a reclamante que o valor de Cz\$ 870.928,00, referente à infração, não representa 0,6% do valor constante do ativo da empresa sob a rubrica “imóveis” e que foi gasto em conservação e reparo de imóveis (da empresa).

A autoridade julgadora de primeira instância entendeu que referido valor deve ser imobilizado, por ser superior ao estabelecido pela legislação para o registro como despesa dedutível e que deve prevalecer o critério de utilidade do conjunto e não o valor unitário, sobretudo se se comprova facilmente pela

discriminação dos produtos e serviços das notas fiscais tratar-se de construção (ou grande reforma do imóvel).

Aqui fica uma dúvida, pois não constam dos autos, qualquer elemento que comprove ter a autuada realizado novas obras em seu imóvel, tampouco aumento na área construída, ou do próprio aumento da vida útil do imóvel.

Quanto ao aspecto de uma nova construção ou mesmo de uma grande reforma no imóvel, sabe-se que para tanto, a empresa deveria obter autorização junto aos órgãos competentes, o que não ficou caracterizado nos autos.

Sobre o assunto, cabe citar o voto do ilustre Relator Dr. Natanael Martins, prolatado em Sessão de 18.10.94, através do Acórdão nº 107-1.644:

“A apreciação da matéria requer, inicialmente, que façamos uma abordagem sobre como se deve pautar na pesquisa da ocorrência da obrigação tributária e da conseqüente necessidade de constituição do crédito tributário para, após, examinar se a fiscalização efetivamente cumpriu o seu “desideratum”.

A propósito, dispõe o art. 142 do CTN:

‘Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível’.

Ou seja, somente após a verificação de todos os elementos que dão causa ao nascimento da obrigação tributária, hipoteticamente descritos em lei, é que se pode afirmar ter ocorrido determinado fato gerador, formalizável, então, mediante a atividade de lançamento, da qual o auto de infração é uma das espécies.

Na verificação do nascimento da obrigação tributária (fato gerador) e conseqüente constituição do crédito tributário (lançamento),

determinação da matéria tributável é de fundamental importância, já que é ela (a matéria tributável), que foi eleita pelo legislador como signo de riqueza apta a gerar recursos aos cofres do tesouro, que constitui o núcleo da hipótese de incidência.

Nesse sentido é o depoimento de Geraldo Ataliba, em seu festejado e já clássico Hipótese de Incidência Tributária:

'41.1 O aspecto mais complexo da hipótese de incidência é o material. Ele contém a designação de todos os dados de ordem objetiva, configuradores do arquétipo em que ela (h. i.) consiste; é a própria consistência material do fato ou estado de fato descrito pela h.i.

Este aspecto dá, por assim dizer, a verdadeira consistência da hipótese de incidência. Contém a indicação de sua substância essencial, que é o que de mais importante e decisivo há na sua configuração.

41.2 Assim, o aspecto material da h.i. é a própria descrição dos aspectos substanciais do fato ou conjunto de fatos que lhe servem de suporte.

É o mais importante aspecto, do ponto-de-vista funcional e operativo do conceito (de h.i.) porque, precisamente, revela sua essência, permitindo sua caracterização e individualização, em função de todas as demais hipóteses de incidência. É o aspecto decisivo que enseja fixar a espécie tributária a que o tributo (a que a h. i. se refere) pertence. Contém ainda as indicações da subespécie em que ele se insere (Ed. RT, 3a. Ed., pg.99).'

Nessa linha de raciocínio, na atividade de lançamento, a caracterização da matéria tributável, descrita pela doutrina como aspecto (elemento) material da hipótese de incidência, há que restar perfeitamente configurada, sob pena de não se poder afirmar ter ocorrido o fato gerador.

A caracterização da matéria tributável na atividade de lançamento de ofício é mister da autoridade administrativa, como aliás está dito, como todas as letras, no RIR/94, senão vejamos:



'Art. 223. A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º).

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º, § 1º).

*§ 2º - Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º, § 2º)'.
CIT. JUL*

Ora, não obstante o esforço demonstrado pela fiscalização nos trabalhos que realizou, não emerge dos autos do processo, em nenhum momento, a prova de que as despesas glosadas efetivamente teriam concorrido para aumentar a vida útil de bem(s) do ativo imobilizado e que, nessa medida, deveriam ter sido capitalizadas. Aliás, não há nos autos sequer a menção do imóvel e/ou dos bens que teriam sido objeto dos reparos, para talvez daí poder se inferir que tais dispêndios deveriam ter sido capitalizados.

Se mais não bastasse, a Recorrente trouxe aos autos do processo provas concretas de que possui vários estabelecimentos que por si só justificam os dispêndios realizados, tendo-se em conta, ainda, a circunstância de que em suas garagens (dos estabelecimentos) circulam dezenas de ônibus, que obviamente produzem estragos.

Assim sendo, não obstante os dispêndios realizados talvez até devessem ter sido capitalizados, a verdade é que nos autos do processo não há prova concludente a propósito, pelo que não vejo, nesse particular, como manter o lançamento, inclusive no que se refere à omissão da receita, derivada da receita de correção monetária dos bens que se pretendeu ativar."



Na presente lide, nos deparamos com uma situação idêntica pois, apesar do diligente trabalho fiscal no sentido de levantar as notas fiscais registradas a título de custos, não restou provado nos autos que referidos dispêndios resultaram em aumento da vida útil do bem.

Isto posto, entendo que o presente item não deve ser mantido.

GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS

“Glosa de despesas financeiras cujos comprovantes não foram apresentados”.

Consta no Termo de Conclusão Fiscal (fls. 1170), o seguinte:
“Despesas financeiras não comprovadas. Do valor registrado no ano-base de 1988, Cz\$ 2.890.155,00, apenas a importância de Cz\$ 603.502,30, foi comprovada, razão pela qual a diferença foi tributada.

De um exame mais detalhado dos autos verifica-se que a autoridade autuante envidou esforços no sentido de esclarecer a situação das referidas despesas apropriadas pela empresa, pois as solicitações constaram em quatro Termos de Verificação e Intimação lavrados (fls. 42, 43, 44 e 46-v), sendo que a contribuinte, em atendimento respondeu às fls. 60, item 4: *“Despesas financeiras – Essas despesas referem-se, quase que exclusivamente a taxas e juros bancários pagos por empréstimos ou por saldos negativos em conta corrente, basicamente perante os bancos Nacional e BRB, de cujas agências já solicitamos os extratos para a comprovação desses lançamentos”.*

Na fase recursal a reclamante menciona apenas que: *“a esse título nada mais a dizer senão que os lançamentos contábeis levados e débito da conta de*

despesas financeiras, têm sua origem nos próprios extratos bancários relativos ao ano de 1988, sendo esta a única razão da julgada insustentação documental.

No caso em tela, durante os trabalhos de fiscalização, o agente do fisco solicitou a apresentação de valores lançados a débito do resultado do exercício, a título de despesas financeiras. A empresa deixou de apresentar os comprovantes hábeis, informando de início, que havia solicitado os documentos às agências bancárias correspondentes. Posteriormente, tenta justificar que a comprovação efetiva se dá pelos extratos bancários, onde constariam os citados débitos.

Deve-se ressaltar que os extratos bancários apenas retratam a movimentação de recursos nas contas bancárias, a título de débito ou de crédito, porém, não servem para respaldar lançamentos contábeis, muito menos para comprovar despesas de juros ou de empréstimos, a qual deve se fundamentar em documentos elaborados para essa finalidade, o que faltou no presente caso.

Como até a presente data, a recorrente não trouxe à colação nenhuma prova documental referente a essa infração, é de se manter integralmente o valor tributado.

TRD

Em relação à Taxa Referencial Diária, este Conselho de Contribuintes, reiteradamente, tem decidido no sentido de que sua exigência só é cabível a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991. Nesse sentido é o Acórdão nº CSRF/01-1773, de 17 de outubro de 1994, cuja ementa apresenta a seguinte redação:



"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA – INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária – TRD, só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218. Recurso Provido."

Assim, deve ser excluída da tributação a TRD anterior a 1º de agosto de 1991.

TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA

PIS/FATURAMENTO

Trata-se de lançamento formalizado com fulcro nos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449/88, o qual foi mantido pela decisão de primeira instância, mesmo sendo cobrado com base nos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88, por não exceder o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 7/70 e alterações posteriores, conforme o disposto no artigo 17, inciso VIII, da Medida Provisória nº 1.490-13, de 05 de setembro de 1996.

Cabe aqui citar o brilhante voto proferido pelo ilustre relator Dr. Natanael Martins, no Acórdão nº 107-05.089, de 04/06/98, provido por unanimidade. Das conclusões daquele voto extraímos os seguintes ensinamentos:

"... Aliás, digno de nota, não se pode olvidar, são os citados Pareceres PGFN nº 1185/95 e o MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56/95, quando afirmam, não obstante terem admitido a idéia da irretroatividade das Resoluções do Senado Federal (prestigiando, portanto, as leis declaradas inconstitucionais até sua suspensão), que as autoridades administrativas, ao promoverem a constituição de créditos tributários, em situações pretéritas (vale dizer, anteriores à Resolução do Senado), devam se pautar pela legislação anteriormente vigente, que se manteve imaculada dada

a inaplicabilidade das leis que a pretenderam modificar, vale dizer, no caso concreto, pela Lei Complementar nº 7/70.

O PIS, contudo, afastados os malsinados decretos-leis, à evidência, foi recepcionado pela atual Carta Política, como aliás assim já proclamou a Suprema Corte, pelo que a alegação de sua inconstitucionalidade, tal como pretendido pela recorrente, não procede.

O lançamento, entretanto, de forma em que efetivado - com fulcro na Lei Complementar 7/70, porém tendo como base de cálculo o faturamento do próprio mês - não pode subsistir.

É que, na sistemática da Lei Complementar nº 7/70, a contribuição devida em cada mês, a teor do disposto no § único do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70, a seguir transcrito, deve ser calculada com base no faturamento verificado no sexto mês anterior:

"Art. 6º - A elevação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea "b" do artigo 3º será processada mensalmente a partir de 1º de julho de 1971.

Parágrafo único. A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente". (grifou-se).

Não se trata, à evidência, como crê o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56/95, de mera regra de prazo mas, sim, de regra insita na própria materialidade da hipótese da incidência, na medida em que estipula a própria base imponível da contribuição.

Nesse sentido é o pensamento de Mitsuo Narahashi, externado em estudo inédito que realizou pouco após a edição da Lei Complementar 7/70:

'Decorre, no texto acima transcrito, que a empresa não está recolhendo a contribuição de seis meses atrás. Recolhe a contribuição do próprio mês. A base de cálculo é que se reporta ao faturamento de seis meses atrás. O fato gerador (elemento temporal) ocorre no próprio mês em que se vence o prazo de recolhimento. Uma empresa que inicia suas atividades não tem débito para com o PIS, com base no faturamento, durante os seis primeiros meses de atividade, ainda que já se tenha formado a base de cálculo dessa obrigação. Da mesma

forma, uma empresa que encerra suas atividades agora, não recolherá a contribuição calculada sobre o faturamento dos últimos seis meses, pois, quando se completar o fato gerador, terá deixado de existir.'

Outro não é o entendimento de Carlos Mario Velloso, Ministro do Supremo Tribunal Federal:

'... com a declaração de inconstitucionalidade desses dois decretos-leis, parece-me que o correto é considerar o faturamento ocorrido seis meses anteriores ao cálculo que vai ser pago. Exemplo, calcula-se hoje o que se vai pagar em outubro. Então, vamos apanhar o faturamento ocorrido seis meses anteriores a esta data' (Mesa de Debates do VIII Congresso Brasileiro de Direito Tributário, "in" Revista de Direito Tributário nº 64, pg. 149, Malheiros Editores).

(.....)

Se se tratasse de mera regra de prazo, a Lei Complementar, à evidência, não usaria a expressão "a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente", mas simplesmente diria: "o prazo de recolhimento da contribuição sobre o faturamento, devido mensalmente, será o último dia do sexto mês posterior".

Com razão, pois a jurisprudência da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, que, por unanimidade de votos, vem assim se expressando:

Acórdão nº 101-87.950

*PIS/FATURAMENTO - CONTRIBUIÇÕES NÃO RECOLHIDAS -
Procede o lançamento ex-officio das contribuições não recolhidas, considerando-se na base de cálculo, todavia, o faturamento da empresa de seis meses atrás vez que as alterações introduzidas na Lei Complementar 07/70 pelos Dec.-leis nº 2.445/88 e 2.449/88, foram considerados inconstitucionais pelo Tribunal Excelso (RE-148754-2).*

Acórdão nº 101-88.969

PIS/FATURAMENTO - Na forma do disposto na Lei Complementar nº 07, de 07/09/70, e Lei Complementar nº 17, de 12/12/73, a contribuição para o PIS/Faturamento, tem como fato gerador o faturamento e como base de cálculo o Faturamento de seis meses

atrás, sendo apurado mediante a aplicação da alíquota de 0,75%. Alterações introduzidas pelos Decretos-leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, não acolhidas pela Suprema Corte.

Nesse contexto, embora estejamos absolutamente concorde com o Parecer PGFN/CAT nº 437/98, quanto aos efeitos da Resolução do Senado Federal, com a devida vênia, não concordamos com a conclusão nele exarada de que seria óbvio que o legislador, com o advento da Lei 7.691/88, teria, implicitamente, revogado o disposto no parágrafo único do artigo 6º da LC 7/70, descabendo falar-se, conseqüentemente, em prazo de seis meses.

Com efeito, como já registramos, a referida Lei 7691/98 e todas as demais que a sucederam, versaram sobre prazo de pagamento e tributos, jamais sobre base cálculo, que efetivamente somente veio a ser alterada com o advento da MP 1212/95, ainda não convertida em lei, que vem sendo sucessivamente reeditada.

Que a regra inserta no referido parágrafo único do artigo 6º da LC 7/70 é extravagante não se discute. Mas daí dizer-se que se trataria de mero prazo de pagamento vai um longo caminho, não sendo demais transcrever-se, uma vez mais, a lição de Geraldo Ataliba e J. A. Lima Gonçalves:

"A própria Lei Complementar nº 7/70 determina que o faturamento a ser considerado, para a quantificação da obrigação tributária em questão, é o do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato imponible". Dispõe o transcrito parágrafo único do artigo 6º: "A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente."

Não há como tergiversar diante da clareza da previsão.

Este é um caso em que - ex vi de explícita disposição legal - o auto-lançamento deve tomar em consideração não a base do próprio momento do nascimento da obrigação, mas, sim, a base de um momento diverso (e anterior).

Ordinariamente, há coincidência entre os aspectos temporal (momento do nascimento da obrigação) e aspecto material. No caso, porém, o artigo 6º da Lei Complementar 7/70 é

explícito: a aplicação da alíquota legal (essência substancial do lançamento) far-se-á sobre base seis meses anterior. Isso configura exceção (só possível porque legalmente estabelecida) à regra geral mencionada”.

Pelo exposto, deve ser declarado insubsistente o lançamento a título de PIS/Faturamento.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

A exigência referente à contribuição social sobre o lucro deve ser mantida, pois o lançamento para sua cobrança baseia-se nos mesmos fatos apurados no processo referente ao imposto de renda, e, assim, a decisão de mérito prolatada naqueles autos constitui prejudgado na decisão do processo relativo à contribuição.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

A autuação do imposto de renda na fonte, relativa ao ano de 1988, teve como fundamentação legal o artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83.

Assim, confirmadas, no processo matriz, as irregularidades que implicaram na exigência do imposto de renda pessoa jurídica, por omissão de receitas, torna-se também exigível o imposto de renda na fonte.

Relativamente ao imposto na fonte sobre o lucro líquido, sobre as infrações ocorridas no ano-base de 1989, exigido com base no artigo 35 da Lei nº 7.713/88, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 172058-1 - Santa Catarina, referente à aplicação do mencionado artigo, declarou a

inconstitucionalidade da alusão a "o acionista", a constitucionalidade das expressões "o titular de empresa individual" e "sócio cotista", ressalvando, quanto a esta última, quando, de acordo com o contrato social, não dependa do assentimento de cada sócio a destinação do lucro líquido outra finalidade que não a de distribuição.

Da referida decisão interessa ao caso vertente, apenas, a aplicação do artigo 35 da Lei 7.713 às sociedades por quotas de responsabilidade limitada, por ser esta a natureza jurídica da recorrente.

Sob este aspecto, assim concluiu o Ministro Relator da precitada decisão:

"c) o artigo 35 da Lei nº 7.713/88, guarda sintonia com a Lei Básica Federal, na parte em que disciplinada situação do sócio cotista, quando o contrato social encerrar, por si só, a disponibilidade imediata, que econômica, quer jurídica, do lucro líquido apurado. Caso a caso, cabe perquirir o alcance respectivo."

Extrai-se desta conclusão que, em relação às empresas cujos contratos sociais estabeleciam a distribuição obrigatória dos lucros, a exigência do imposto foi considerada legítima. De outra nota, foi considerada inconstitucional a exigência do gravame das empresas cujos contratos não previam a mencionada distribuição.

Além disso, não constam dos autos, os documentos constitutivos da sociedade que estabeleçam a disponibilidade imediata aos sócios, dos lucros apurados pela empresa.

Logo, como a decisão suprema menciona a distribuição imediata estabelecida em contrato social e considerando-se que no caso vertente não se

vislumbra tal requisito, conclui-se que, também aqui o lançamento é insubsistente, porquanto a hipótese foi declarada inconstitucional pela Suprema Corte do País, à qual deve este Conselho se curvar, sobretudo em razão do Parecer PGFN/CRF nº 439/96, que concluiu no sentido de que os Conselhos de Contribuintes têm competência para aplicar, em seus julgamentos, o entendimento manifestado, de forma definitiva, pelo STF, através do qual declara a inconstitucionalidade das leis, conforme, aliás, vinha procedendo este Colegiado.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de rejeitar a preliminar arguida e, quanto ao mérito, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação a importância de Cz\$ 870.928,97, no exercício financeiro de 1989, os juros de mora calculados com base na variação da TRD anteriores a 01/08/91 e o Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido relativo ao exercício financeiro de 1990, bem como declarar insubsistente o lançamento a título de PIS/Faturamento, exigido com base nos Decretos-lei nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988.

Sala das Sessões - DF, em 22 de setembro de 1998.


PAULO ROBERTO CORTEZ