



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

LADS/

Processo nº : 10166.005500/93-35

Recurso nº : 109.952

Matéria : IRPJ E OUTROS - EXS: DE 1989 e 1990

Recorrente : PLANTEL S/A.

Recorrida : DRJ em Brasília - DF.

Sessão de : 19 de agosto de 1997

Acórdão nº : 101-91.255

IRPJ - OMISSÃO NO REGISTRO DE COMPRAS - A falta de registro de compras, tomada isoladamente, não se constitui em indicador suficiente para a exigência do imposto a título de omissão de receita. Para tanto, é necessário que o Fisco traga aos autos outros elementos probantes que configurem a movimentação de recursos à margem da escrituração.

IRPJ - PASSIVO FICTÍCIO - A manutenção no passivo de obrigações já pagas ou não comprovadas caracteriza a presunção de omissão de receitas, se o contribuinte não logra provar a improcedência da presunção.

IR FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (ILL) - Tratando-se de contribuinte cuja natureza jurídica seja a de sociedade por ações, não procede a exigência a título de Imposto sobre o Lucro Líquido, tendo em vista a suspensão, pelo Senado Federal, da execução do art. 35 da Lei nº 7.713/88, no que diz respeito à expressão "o acionista" nele contida (Resolução nº 82, de 1996 - DOU 19 e 22.11.96).

FINSOCIAL FATURAMENTO - Com a decisão do STF nº 150.754-1, fixou-se o entendimento de que são ilegítimos os aumentos de alíquotas ocorridos por disposições contidas na Lei nº 7.689/88 (art. 9º); Lei nº 7.787/89 (art. 7º); Lei nº 7.894/89 (art. 1º); e Lei nº 8.147/90 (art. 1º), prevalecendo a de 0,5%.

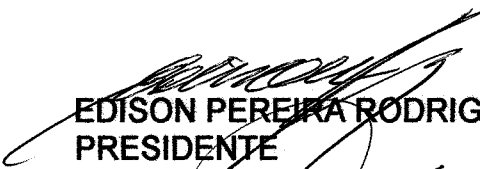
PIS RECEITA OPERACIONAL - Com a decisão do STF nº 148.754-2, na qual se baseou o Senado Federal para suspender a execução dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449/88 (Resolução nº 49/95), fixou-se o entendimento de que é ilegítima a exigência da contribuição com fundamento nos citados Decretos-leis, prevalecendo a disciplina legal instituída pela Lei Complementar nº 7/70.

Processo nº : 10166.005500/93-35
Acórdão nº : 101-91.255

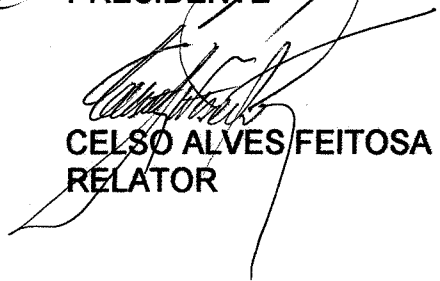
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PLANTEL S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Kazuki Shiobara e Sandra Maria Faroni que NEGAVAM provimento no item omissão de compras.



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



CELSO ALVES FEITOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 SET 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RAUL PIMENTEL e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Processo nº : 10166.005500/93-35

Acórdão nº : 101-91.255

Recurso nº : 109.952

Recorrente : PLANTEL S/A.

RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foram lavrados os Autos de Infração de fls. 37, 42, 46, 50 e 54, nos quais se exigem, respectivamente, Imposto de Renda Pessoa Jurídica (29.104,66 UFIR, mais multa de 18.052,85 UFIR por atraso na entrega das declarações de rendimentos dos exercícios de 1989 e 1990), PIS Faturamento (301,05 UFIR), FINSOCIAL Faturamento (730,21 UFIR), Imposto de Renda na Fonte (3.538,52 UFIR) e Contribuição Social (7.705,70 UFIR), além dos correspondentes acréscimos legais.

As exigências são relativas aos exercícios de 1989 e 1990, períodos-base de 1988 e 1989, e decorrem da constatação, pela fiscalização, das seguintes ocorrências:

- passivo fictício (omissão de receita operacional), caracterizada pela não-comprovação de obrigações registradas nas contas Fornecedores e Credores Diversos, nos valores de Cz\$ 51.276.381,00 e NCz\$ 3.140.028,00 (exercícios de 1989 e 1990), conforme demonstrativos de fls. 56/64 e 75/76;

- omissão de compras (omissão de receita operacional), caracterizada pela falta de contabilização de notas fiscais de compras, denotando utilização de receitas não registradas, no valor de NCz\$ 422.988,27 (exercício de 1990), conforme Anexo de fl. 64;

- multa por atraso na entrega das declarações de rendimentos relativas aos exercícios de 1989 e 1990 (documentos de fls. 85 e 97).

Impugnando o feito às fls. 497/515, com juntada de documentos de fls. 516/552, a Autuada, inicialmente, teceu considerações sobre o lançamento por omissão de receita caracterizada por passivo fictício para, depois, alegar:

- que, em relação à parcela de NCz\$ 3.140.028,00, contabilizada no exercício de 1990 no Passivo, conta Credores Diversos, promoveu o ingresso em sua contabilidade da importância de NCz\$ 6.250.000,00 recebida da empresa Microtec, cujas notas fiscais correspondentes foram emitidas em duas fases distintas;

- que essa hipótese não caracteriza passivo fictício, muito menos omissão de receita, pois a mencionada parcela teve a sua origem conhecida e a sua entrada no Caixa efetivada; junta os documentos de fls. 545/550;

- que os Autos de Infração devem ser cancelados, protestando pela juntada de novos elementos e esclarecimentos indispensáveis à solução do caso e pela suspensão dos lançamentos decorrentes, até que a decisão do processo-matriz torne-se definitiva;

- que a exigência da Contribuição Social do exercício de 1989 deve ser cancelada, tendo em vista que foi julgada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Não se pronunciou expressamente sobre a omissão de receita operacional, caracterizada pela falta de contabilização de notas fiscais de compras, nem sobre a questão da multa por atraso na entrega das declarações.

Na decisão recorrida (fls. 554/559), a autoridade de primeira instância deferiu em parte a impugnação, sob os seguintes argumentos, em síntese:

- que, do valor tributado como omissão de receitas (Cz\$ 51.276.381,00), no exercício de 1989, período-base de 1988, a interessada conseguiu comprovar que o valor de Cz\$ 19.108.622,45, representados pelos comprovantes de pagamentos a fornecedores anexos às fls. 516/544, realmente, fazia parte das obrigações declaradas no balanço encerrado em 31.12.88, razão pela qual esse valor deve ser excluído da tributação (bem como das exigências reflexas), restando a esse título, Cr\$ 32.167.758,55;

- que, quanto ao valor registrado no Passivo, na conta Credores Diversos (NCz\$ 3.140.028,00), no exercício de 1990, a documentação apresentada

Processo nº : 10166.005500/93-35

Acórdão nº : 101-91.255

não comprova que o valor ali registrado refere-se ao adiantamento recebido do cliente (ou seja, da empresa Microtec), como alega a interessada em sua impugnação, prevalecendo, assim, a presunção da inexistência da dívida;

- que deve ser cancelada a exigência da Contribuição Social relativa ao período-base de 1988, por não ser a Lei nº 7.689, de 15.12.88, aplicável aos fatos geradores ocorridos em 31.12.88;

- que deve ser mantido o lançamento relativo à omissão de compras, assim como a multa por atraso na entrega das declarações.

No recurso voluntário (fls. 563/570), a Recorrente, após reiterar os argumentos doutrinários contra a presunção de omissão de receitas feitas na impugnação, alegou:

- que os documentos que apresenta (fls. 571/582) comprovam suas alegações relativas à movimentação com a empresa Microtec (NCz\$ 3.140.028,00 lançados em Contas Correntes Credoras em 31.12.89);

- que os argumentos e comprovantes trazidos na impugnação afastam a exigência a título de omissão de compras;

- que o saldo remanescente de passivo fictício (conta fornecedores), de Cr\$ 32.167.758,55, deve ser objeto de análise mais aprofundada à vista dos elementos probantes carreados para os autos;

- que deve estender-se aos lançamentos reflexos o decidido no processo-matriz;

- que, quanto à multa por atraso na entrega das declarações de rendimentos, diminuída a base tributável, diminui-se o imposto devido e, conseqüentemente, a multa em questão, razão pela qual não há que se perquirir sobre sua legitimidade.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro, CELSO ALVES FEITOSA, RELATOR

O recurso é tempestivo.

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 de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

A Recorrente apresenta os documentos de fls. 571/582, buscando comprovar a movimentação relativa ao adiantamento recebido de sua cliente, empresa Microtec, que resultou num saldo de NCz\$ 3.139.029,00. Tais documentos, contudo, atestam contra ela, pois:

- o fax de fl. 580, enviado pela empresa Microtec, indica valores de notas fiscais que deveriam ter sido emitidos pela Recorrente para "regularização do adiantamento e de sua comissão", notas essas que não foram juntadas aos autos, o que leva a crer que não foram emitidas;

- o fato de a empresa Microtec ter efetuado o lançamento a débito de Despesas não Dedutíveis e a crédito de Adiantamentos a Fornecedores é ainda mais revelador, porque deixa claro que:

- não houve devolução da importância adiantada (caso houvesse, o débito seria à conta Caixa ou Bancos Conta Movimento); e

- não houve emissão dos documentos fiscais correspondentes, daí o lançamento a débito de Despesas não Dedutíveis (houvessem sido emitidas as notas fiscais, a baixa do adiantamento seria a débito de despesa dedutível).

Em resumo: a Recorrente não explica a destinação que deu ao aludido saldo de NCz\$ 3.139.029,00, razão pela qual o lançamento deve ser mantido, pois, registrado que estava em conta de Credores Diversos, representa autêntico passivo fictício.

Alega a empresa que os argumentos e comprovantes trazidos na impugnação afastam a exigência a título de omissão de compras, no valor de NCz\$ 422.988,27, o que nada acrescenta, porque, naquela peça, não argumentou contra a exigência, nem anexou os tais comprovantes, o que se constata pelo exame da documentação acostada às fls. 516/552.

Todavia, a falta de registro de compras, tomada isoladamente, não se constitui em indicador suficiente para a exigência a título de omissão de receita. Para tanto, é necessário que o Fisco traga aos autos outros elementos probantes que configurem a omissão.

No processo em tela, os agentes fiscais limitaram-se a constatar a diferença mediante confronto de documentos com os valores consignados na conta fornecedores (conforme quadro demonstrativo à fl. 65), diferença essa que foi assumida pela Recorrente, de acordo com declaração de fl. 66.

A falta de registro de compras resultou comprovada, mas não figuram nos autos elementos que comprovem o uso de recursos à margem da escrituração para aquisição de tais mercadorias, nem prova de que as compras não registradas deram origem a vendas também não contabilizadas.

A necessidade de elementos mais conclusivos encontra amparo em decisões já prolatadas por este Conselho, como a que segue transcrita:

"A omissão de compras, por si só, não é elemento bastante para caracterizar a omissão de receitas, necessitando de trabalhos complementares para o estabelecimento de tal convicção." (Acórdão nº 105-5.809/91)

Processo nº : 10166.005500/93-35
Acórdão nº : 101-91.255

Outro fator que opera contra a presunção na hipótese é que a compra de mercadorias significa a aquisição de um ativo cujo valor, por ocasião da venda, transforma-se em custo.

Por esse motivo, mensurar omissão de receita pelo montante de compras não registradas significa, por via indireta, tributar custo não deduzido. Este Conselho já teve ocasião de pronunciar-se nesse sentido, como se verifica nos Acórdãos nºs 102-23.962 e 102-23.964/89, cuja ementa trago à colação:

"A omissão de receitas quantificada com base em compras não escrituradas compensa-se com o equivalente custo não apropriado."

Afasto, assim, a exigência a esse título.

Quanto ao saldo remanescente de passivo fictício (conta fornecedores - Cr\$ 32.167.758,55), mantido na decisão recorrida, a empresa, ao contrário do que afirma, nada trouxe aos autos que pudesse afastá-lo.

Limitou-se a dizer que o referido valor "deve ser objeto de análise mais aprofundada...", sem levar em conta que essa análise só é possível mediante a juntada de documentos que afastem a presunção, razão pela qual a exigência deve ser mantida.

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso, para:

a) afastar a exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica a título de omissão de receitas fundada em omissão de compras, no valor de NCz\$ 422.988,27;

b) No que se refere à multa por atraso na entrega da declaração, devo acrescentar que é entendimento desta Câmara que a mesma não incide sobre imposto decorrente de lançamento de ofício. A possibilidade de cumular a multa por atraso na entrega de declaração com a multa *ex officio* só tem previsão legal

Processo nº : 10166.005500/93-35

Acórdão nº : 101-91.255

em relação à multa instituída pelo art. 16 do DL 1.967/78, que decorre da **falta ou insuficiência de recolhimento**, mas não com a multa antes prevista no art. 401/68 ou no art. 4º da Lei 8.218/91, aplicada neste auto.

A aplicação cumulativa das multas foi instituída pelo art. 17 do Decreto-lei 1.967/78, da seguinte forma :

“ Art. 16- **A falta ou insuficiência de recolhimento** do imposto, antecipação, duodécimo ou quota, nos prazos fixados neste Decreto-lei, **apresentada ou não a declaração de rendimentos**, sujeitará o contribuinte à multa de mora de vinte por cento ou à **multa de lançamento ex-officio** acrescida, em qualquer dos casos, de juros de mora.

.....

Art. 17- Sem prejuízo do disposto no artigo anterior, no caso de falta de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo devido, aplicar-se-á a multa de um por cento ao mês sobre o imposto devido, ainda que tenha sido integralmente pago.”

Entendo que a multa instituída pelo artigo 16 da Decreto-lei nº 1.967/82 destina-se a punir infração diversa da então punível com a multa prevista no art. 21, alínea b , do Decreto-lei nº 401/68 , ou, à época deste auto, com a prevista no art. 4º , inc. I da Lei 8.218/91. Estas últimas pressupõem um **lançamento ex-officio** e incidem sobre o valor apurado pela autoridade administrativa. Aquela tem como pressuposto a **falta de recolhimento** de valores estimados na forma da lei ou apurados pelo sujeito passivo (antecipações, duodécimos ou quotas).

O artigo 17 do DL 1.967/82 prevê a cobrança cumulativa da multa por atraso ou falta de entrega da declaração com a **multa por falta de recolhimento** de imposto, antecipações, duodécimos ou quotas, mas não com a multa por lançamento *ex-officio* nos casos de falta de declaração ou de declaração inexata. Nesses casos, a multa por lançamento *ex-officio* exclui a multa por falta ou atraso na entrega da declaração.

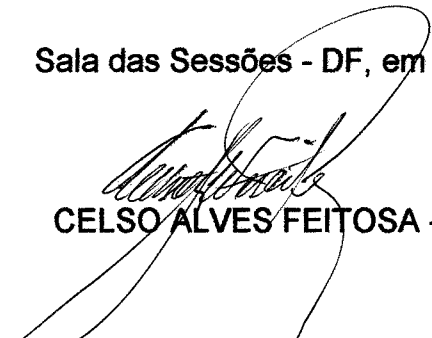
c) considerando a natureza jurídica da Recorrente (sociedade por ações), afastar a exigência a título de Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido (ILL), tendo em vista que, por meio da Resolução nº 82, de 1996 (DOU 19 e 22.11.96), o Senado Federal, em face de decisão do STF no RE nº 172.058-1, suspendeu a execução do art. 35 da Lei nº 7.713/88, no que diz respeito à expressão "o acionista" nele contida;

d) ajustar a exigência a título de Contribuição Social sobre o Lucro e de FINSOCIAL ao decidido em relação ao IRPJ, e determinar que, em relação ao FINSOCIAL, seja aplicada a alíquota de 0,5% no período-base de 1989, tendo em vista o decidido pelo STF no RE 150.754-1, no qual a Suprema Corte, reconhecendo a constitucionalidade do Finsocial, definiu serem ilegítimos os aumentos de alíquotas para 1%; 1,2%; e 2%, prevalecendo, em lugar destas, a alíquota de 0,5%; e

e) afastar a exigência a título de PIS, porque baseada nos Decretos-leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, julgados inconstitucionais pelo STF no RE. 148.754-2 e cuja execução foi suspensa pelo Senado Federal por meio da Resolução nº 49, de 1995 (DOU de 10.10.95).

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 19 de agosto de 1997



CELSON ALVES FEITOSA - relator.