



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

**Processo nº. : 10183.001213/94-56
Recurso nº. : 110.101
Matéria : IRPJ e OUTROS – Anos: 1989 a 1993
Recorrente : SLAVIEIRO AGROINDUSTRIAL LTDA.
Recorrida : DRJ - CAMPO GRANDE/MS
Sessão de : 10 de novembro de 1999
Acórdão nº. : 108-05.925**

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS - Incabível o lançamento apoiado apenas em indícios de omissão de receitas, sem suporte em procedimentos de auditoria que caracterizem o fato detectado como infração à legislação tributária.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS - Constatada a diferença quanto ao total das receitas no confronto entre os livros contábeis e fiscais com a Demonstração do Resultado, não sendo esta contestada pela empresa, fica caracterizada a ocorrência de omissão no registro de receitas. Por denotarem valores não registrados na contabilidade as receitas omitidas não estão amparadas pelo benefício da isenção do imposto de renda.

IRPJ – GLOSA DE DESPESAS - Incabível a glosa de despesas quando a fiscalização não consegue comprovar que elas não preenchiam os requisitos indispensáveis a sua dedutibilidade: sejam incorridas, necessárias e usuais à atividade da pessoa jurídica.

CSL – ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - Incabível à Instância Administrativa a análise da constitucionalidade de normas que ingressaram regularmente no mundo jurídico, por falta de competência legal a este Conselho para manifestar-se sobre o assunto, matéria atribuída no ordenamento jurídico nacional ao Poder Judiciário.

PIS - OMISSÃO DE RECEITA - DECRETOS-LEI 2.445 e 2.449/88 - Cancela-se a exigência da contribuição ao Programa de Integração Social, constituída ao amparo de norma que tem a sua execução suspensa pela Resolução nº 49/95, do Senado Federal, em função da inconstitucionalidade reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, por sentença definitiva.

IMPOSTO DE RENDA - FONTE - ART. 35 DA LEI Nº 7.713/88 - DECORRÊNCIA - É indevida a exigência do Imposto de Renda Sobre o Lucro Líquido instituída pelo art. 35 da Lei nº 7.713/88, quando inexistir no contrato social cláusula de sua automática distribuição no encerramento do período-base. Entendimento do Supremo Tribunal

Processo nº. : 10183.001213/94-56
Acórdão nº. : 108-05.925

Federal (RE nº 172058-1 SC, de 30/06/95), normatizado pela administração tributária através da INSRF nº 63/97.

FINSOCIAL FATURAMENTO - OMISSÃO DE RECEITAS - DECORRÊNCIA - Confirmada a omissão de receitas, é devida a contribuição ao Finsocial sobre a diferença apurada, com exclusão da parcela excedente à alíquota de 0,5%, conforme orientação emanada do STF. Admitida a exclusão de valores julgados inconsistentes no lançamento principal do IRPJ, pela relação de causa e efeito entre eles existente.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO, COFINS E IRRF-LANÇAMENTOS DECORRENTES - O decidido no julgamento do lançamento principal do imposto de renda pessoa jurídica faz coisa julgada nos decorrentes, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por SLAVIEIRO AGROINDUSTRIAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1) afastar da incidência do IRPJ os itens 2, 4 e 5 do A.I. de fls. 03/35 e o item 1 do A.I. de fls. 36/43; 2) ajustar as exigências da CSL, da COFINS e do FINSOCIAL às exclusões feitas na órbita do IRPJ; 3) reduzir a alíquota da contribuição para o FINSOCIAL para 0,5%; 4) cancelar as exigências de IR-FONTE; 5) cancelar a exigência da contribuição para o PIS, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



NELSON LÓSSO FILHO
RELATOR

Processo nº. : 10183.001213/94-56
Acórdão nº. : 108-05.925

FORMALIZADO EM: 31 JAN 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, FERNANDO AMÉRICO WALTHER (supiente convocado), TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.



Processo nº. : 10183.001213/94-56
Acórdão nº. : 108-05.925
Recurso n.º : 110.101
Recorrente : SLAVIEIRO AGROINDUSTRIAL LTDA.

RELATÓRIO

Slavieiro Agroindustrial Ltda., empresa qualificada nos autos, recorre a este Conselho de Contribuintes da decisão proferida pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande, que julgou procedente as exigências fiscais consubstanciadas nos Autos de Infração do IRPJ de fls. 03/43, PIS, fls. 44/59, Finsocial, fls. 60/65, Cofins, fls. 66/79, IR-Fonte com base no art. 35 da Lei nº 7.713/88 e art. 44 da Lei nº 8.541/92, fls. 80/104, Contribuição Social Sobre o Lucro, fls. 105/129.

Os lançamentos, referem-se ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, PIS, Finsocial, Cofins, Imposto de Renda na Fonte e Contribuição Social Sobre o Lucro, relativos aos anos de 1989 a 1993 e resultaram da apuração das seguintes irregularidades descritas as fls. 04/18 e 37/38 do auto de infração do IRPJ:

1- Receitas não contabilizadas. - Ano de 1991

– Omissão de receita operacional, caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização, apurada conforme diferença entre o Livro Registro de Saída e Razão e o Diário, nos meses de setembro de 1991 e novembro de 1991 no valor de Cr\$1.218.522,00.

2- Mercadorias, matérias-primas e outros insumos não contabilizados.

– (itens 2 do auto de infração de fls. 03/35 e 1 do auto de infração de fls. 36/43) Anos de 1991, 1992 e 1993.

– Omissão de receita operacional, caracterizada pela não contabilização de custos e ou despesas operacionais, por ter a empresa escriturado a

Processo nº. : 10183.001213/94-56
Acórdão nº. : 108-05.925

débito da conta Caixa inúmeros cheques para pagamento de custos ou despesas, sem contudo ter escriturado a saída da referida conta Caixa.

3- Receita contabilizada porém excluída da apuração do resultado - Ano de 1990.

- Omissão de receita operacional no valor de Cr\$1.637.978,55, decorrente do não oferecimento a tributação por ocasião do encerramento do balanço, dos valores escriturados na conta 823.4 – Venda de Mercadorias – produtos agrícolas – soja, na data de 25/06/1990.

4- Subavaliação do estoque final. - Ano 1989, 1990, 1991 e meses 08/92, 09/92 e 12/92.

- Majoração indevida de custos, decorrente da escrituração como despesas financeiras dos encargos de juros e correção monetária, ao invés de ser considerada no custo da formação de safra-estoques, tendo em vista ser os referidos encargos incidentes sobre empréstimos para custeio da formação de safra e os produtos serem colhidos e vendidos somente no ano seguinte, estando portanto em desacordo com o regime de competência e a observância das leis comerciais e fiscais.

5- Custos ou despesas não comprovados. – Ano de 1990

– Valor decorrente da escrituração na conta 653.3 – Soja – Custo da Mer/Produtos Vendidos no valor de Cr\$3.360.000,00, e em contrapartida na conta 2215-6 – Vendas c/ Tradição Futura Sogel Imp. e Exp. Ltda., de contrato de compra de soja a ser entregue em 04/91, conforme fls. 223 do Livro Diário nº 006, cópia em anexo. De acordo com fls. 231 do Livro Diário nº 006, a empresa transferiu o referido valor para a conta de resultados, o qual adicionado ao valor da conta 6533.0004.1 de Cr\$5.054.866,17, fls. 232 do mesmo Livro Diário, corresponde ao custo das vendas como consta no Balanço de Resultados Cr\$8.414.866,17, fls. 250 do Livro Diário. Como fica demonstrado a empresa escriturou custo inexistente, tendo em vista ser o contrato para entrega futura, operação a ser realizada em 04/91, não tendo ainda



Processo nº. : 10183.001213/94-56
Acórdão nº. : 108-05.925

ocorrido a tradição, portanto sendo indevida a escrituração como custo no ano-base de 1990.

- Valor decorrente da majoração do custo ou despesas na Declaração de Rendimentos do exercício de 1991, ano-base de 1990, tendo em vista que a empresa apurou um prejuízo conforme fls. 250 do Livro Diário nº 006, Balanço de Resultados, de Cr\$ 131.557.924,94 e na sua Declaração de Rendimentos, Quadro 13, linha 20, constar um prejuízo de Cr\$132.326.827,00. Ano de 1990 – Cr\$768.902,06.

6- Omissão de receitas financeiras. - Ano de 1990.

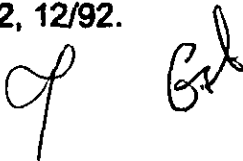
Omissão de receita financeira caracterizada pela diferença constatada entre os valores escriturados nos razão e livro Diário com o seu Balanço de Resultados transcritos a fls. 250 do referido livro. Conforme cópias anexa dos razão contábeis a receita financeira totaliza Cr\$50.075.056,69, sendo Cr\$16.912.350,12 da conta Rendas S/ Aplicações Financeiras- Matriz Cr\$39.558,43 da conta Rendas S/ Aplicações Financeiras- Curitiba, Cr\$ 8.072.692,83 da conta Descontos Obtidos, Cr\$1.336.023,43 da conta Juros Ativos e Cr\$23.714.431,88 da conta Correção Monetária Ativa. De acordo com o Balanço de Resultado levantado em 31/12/1990 a empresa apurou uma receita financeira de apenas Cr\$45.246.632,28, omitindo assim para efeitos tributários uma receita financeira de Cr\$4.828.423,81.

7- Omissão de outras receitas operacionais. - Ano de 1990.

Omissão de receitas no valor de Cr\$3.648.884,33, caracterizada pela diferença existente entre os valores constantes dos razão contábeis e livro diário com o total de outras receitas no encerramento do balanço de resultados as fls. 250 do referido livro.

8- Compensação indevida de prejuízos no ano-calendário de 1992.

Meses 04/92, 07/92, 10/92, 11/92, 12/92.

Two handwritten signatures in black ink, one on the left and one on the right, appearing to be initials or names.

Processo nº. : 10183.001213/94-56
Acórdão nº. : 108-05.925

Valor da compensação de prejuízos em decorrência da apuração de lucros nos meses de 04/92, 07/92, 10/92, 11/92 e 12/92, conforme Declaração de Rendimentos (retificação) entregue ao fisco conforme cópia em anexo. Para efeito da regularização do saldo existente de prejuízo fiscal a fiscalização de acordo com os demonstrativos em anexo procedeu a correção dos mesmos e as compensações, restando saldo de prejuízo fiscal em 31/12/92.

9- Adições não computadas na apuração do Lucro Real – Excesso de remuneração de dirigentes. – Ano de 1990.

Excesso de remuneração de administradores não adicionados ao Lucro Líquido do período na apuração do Lucro Real, conforme dispõe a legislação do Imposto de Renda, no valor de Cr\$1.466.106,00, como consta do Livro de Apuração do Lucro Real, porém não adicionado no Quadro 14, Linha 08, da Declaração de Rendimentos do Exercício de 1991, ano-base de 1990, tendo em vista a empresa ter apurado prejuízo fiscal no exercício.

A contribuinte ingressou tempestivamente, com a impugnação de fls. 831/835, alegando em síntese, que:

a) é isenta do Imposto de Renda, direito concedido pela Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia, por meio da Declaração DCI/DAI nº 25/87 de 12/02/87, tendo a empresa atingido todas as metas de produção exigidas na concessão do benefício em tela;

b) a autuação lastreou-se em meros indícios sem se basear em provas cabais;

c) não ficando comprovada a ocorrência do fato gerador do imposto de renda deve ser afastada a exigência fiscal;

d) a fiscalização reconhecendo a própria falta de elementos caracterizadores da infração preferiu tirar conclusões próprias, opinando em vários trechos do auto de infração, pretendendo fazer vezes de autoridade julgadora;

Processo nº. : 10183.001213/94-56
Acórdão nº. : 108-05.925

e) questiona a constitucionalidade da Contribuição Social Sobre o Lucro, PIS e as alíquotas do Finsocial.

Em 30 de janeiro de 1995 foi prolatada a Decisão nº 0104/95, acostada aos autos às fls. 844/849, onde a autoridade julgadora de primeira instância, repelindo as alegações apresentadas pela autuada, manteve integralmente a exigência lançada, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

"IRPJ – Exercícios 1990 a 1993.

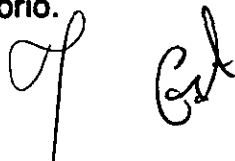
Omissão de receitas caracterizada pela não contabilização de receitas, de mercadorias, de matérias-primas e outros insumos, de receitas excluídas do resultado, de receitas financeiras, de outras receitas, de custos e despesas operacionais, majoração indevida de custos; custos e despesas não comprovados; compensação indevida de prejuízos, excesso de remuneração de dirigentes não adicionado ao lucro líquido, implicando em falta de recolhimento do imposto.

PIS sobre Faturamento/Finsocial-Faturamento/Contribuição para a Seguridade Social/IRRF/Contribuição Social s/o Lucro Líquido da PJ.

Configurando de forma exaustiva matéria tributável na autuação principal, o mesmo se aplica às autuações decorrentes."

Cientificada em 21/02/95, AR de fls. 854 e irresignada com a Decisão de Primeira Instância, apresenta seu recurso voluntário que foi protocolizado em 17/03/95, em cujo arrazoado de fls.856/859, repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória, juntando ainda às fls. 860 cópia do Ato Declaratório DCI/DAÍ, nº 025/87, da Suframa, onde consta declaração de isenção do Imposto de Renda.

É o Relatório.



Processo nº. : 10183.001213/94-56
Acórdão nº. : 108-05.925

VOTO

Conselheiro - NELSON LÓSSO FILHO - Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Basicamente os argumentos apresentados pela empresa em sua impugnação e recurso giram em torno de que a fiscalização efetuou a exigência fiscal com base unicamente em indícios, sem provar a ocorrência do fato gerador do imposto de renda e que estava isenta do pagamento de tal tributo, não se manifestando ou trazendo documentos ou elementos para tentar elidir a tributação.

Entendo assistir razão a recorrente no que diz respeito aos itens 2, 4 e 5 do auto de infração de fls. 03/35 e 1 do auto de infração de fls. 36/43 por não estarem perfeitamente caracterizadas as infrações detectadas.

Quanto ao item 2 do auto de infração de fls. 03/35 e 1 de fls. 36/43, vejo que os lançamentos a débito da conta Caixa representativos de cheques de emissão da própria empresa, que se referem a pagamentos de despesas ou custo, que não encontram contrapartida em saídas de Caixa de igual valor, devem ser desconsiderados como supridores de tal conta, devendo a fiscalização recompor os saldos de Caixa para detectar eventuais saldos credores, que no caso em tela já existiam nas próprias fichas do Razão juntadas aos autos.

Este era o procedimento de auditoria recomendado para o levantamento fiscal de tal fato. O Fisco, ao optar pela tributação dos valores dos

o



Processo nº. : 10183.001213/94-56
Acórdão nº. : 108-05.925

cheques aportados a débito de Caixa, considerando-os como falta de registro de pagamentos custos e despesas, sem ao menos relacioná-los ou aprofundar sua auditoria, indicando a movimentação dos numerários, realizando diligência junto aos beneficiários, etc, inviabilizou a sua tributação, porque apenas detectou indícios de irregularidades que deveriam ser pesquisadas, para levantar provas da prática que estava sendo imputada à pessoa jurídica.

No que diz respeito ao item 4 do auto de infração de fls. 36/43, subavaliação do estoque final pela falta da inclusão das despesas financeiras oriundas de empréstimos para formação de safra, esta exigência não tem base em lei comercial ou fiscal. As despesas devem ser apropriadas conforme o princípio da competência, conforme determina o Decreto 1598/77 e art. 187, § 1º, b, da Lei 6.404/76, chamada Leis das S/A, "in verbis":

"Art. 187 – A demonstração do resultado do exercício discriminará:

*.....
§ 1º - Na determinação do resultado do exercício serão computados:*

- a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e*
- b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes à essas receitas e rendimentos."*

Foi como procedeu a pessoa jurídica, apropriando a despesa *pro rata tempore*.

Incabível, portanto, esta exigência.

Em relação ao item 5 do mesmo auto, custos ou despesas não comprovados, as diferenças encontradas traduzem meros indícios que não caracterizam a ocorrência da infração imputada à pessoa jurídica.

Ainda que estas contabilizações possam ser consideradas o produto de procedimento anormal por parte da contribuinte, entendo que nada provam por si

Processo nº. : 10183.001213/94-56
Acórdão nº. : 108-05.925

só, nem autorizam o lançamento fiscal. Quando muito podem constituir um indício que justifique um aprofundamento da ação fiscal em torno de eventual infração, o que somente se concretizaria caso a fiscalização viesse a juntar outras provas materiais.

Não se diligenciou junto aos principais beneficiários, para se confirmar ou não as conclusões hauridas dos indícios apurados. Afinal, trata-se de uma presunção comum ou de "hominis" extraída dos indícios apurados e que podem se prestar a conclusões diversas. Por se tratar de uma operação bilateral, a fiscalização não deveria limitar sua ação apenas na recorrente, desprezando a outra ponta da relação, onde poderia confirmar suas suspeitas, ou não, e até mesmo apurar situações que desconhecia.

Também não constam dos autos, a realização de pesquisa de outros fatos que auxiliassem na comprovação, nem mesmo foi intimada a contribuinte a se manifestar sobre os citados lançamentos. Entendo, pois, que ao Fisco competiria apurar outros fatos que o conduzissem à conclusão mais segura sobre tal irregularidade. Não o fazendo, posto que sequer intimou a fiscalizada a se manifestar a respeito, a conclusão a que se chega é a de que o fato em si não autoriza e também não pode dar suporte à tributação, sob pena de, caso assim prevaleça, admitirmos uma presunção que, não está autorizada por lei, justamente pela falta de prova material para dar suporte a mesma.

O lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142), cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. O imposto, por definição (CTN. art.3º), não pode ser usado como sanção.



Processo nº. : 10183.001213/94-56
Acórdão nº. : 108-05.925

Alberto Xavier nos ensina in "Do Lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário, Ed. Forense, p. 146/147:

"Dever de prova e "in dubio contra fisco"

Que o encargo da prova no procedimento administrativo de lançamento incumbe à Administração fiscal, de modo que em caso de subsistir a incerteza por falta de prova, esta deve abster-se de praticar o lançamento ou deve praticá-lo com um conteúdo quantitativo inferior, resulta claramente da existência de normas excepcionais que invertem o dever da prova e que são as presunções legais relativas. Com efeito, a lei fiscal não raro estabelece presunções deste tipo em benefício do Fisco, liberando-o deste modo do concreto encargo probatório que na sua ausência cumpriria realizar; nestes termos a Administração fiscal exonerar-se-á do seu encargo probatório pela simples prova do fato índice, competindo ao particular a demonstração do contrário.

É o que resulta do § 3º do artigo 9º do Decreto-lei nº 1.598/77, ao afirmar que a regra de que cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados na contabilidade regular não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova dos fatos registrados na sua escrituração."

O conhecimento teórico de certas características de determinado mercado não pode sustentar a exigência de tributos, sendo imprescindível a demonstração da ocorrência do fato gerador do imposto de renda, conforme definido no art. 43 do CTN, que é, no caso, a aquisição da disponibilidade da renda, traduzida no conceito de lucro.

Cabe, ainda, transcrever um texto de Maria Helena Diniz extraído de seu livro Código Civil Anotado:

"Presunção – É a ilação tirada de um fato conhecido para demonstrar outro desconhecido. É a consequência que a lei ou juiz tiram, tendo como ponto de partida o fato conhecido para chegar ao ignorado. A presunção legal pode ser absoluta (juris et de jure), se a norma estabelecer a verdade legal, não admitindo prova em contrário (CC, arts. 111 e 150), ou relativa (juris tantum), se a lei estabelecer um fato como verdadeiro até prova em contrário (CC, arts. 11 e 126)."

Processo nº. : 10183.001213/94-56
Acórdão nº. : 108-05.925

Portanto, não me repugna que a presunção possa ser usada como auxílio na prova de um fato, porque este instituto foi erigido como meio legítimo de prova, como se extrai do art. 136, V, do Código Civil. Todavia, a legítima presunção precisa ser construída tecnicamente, tendo como ponto de partida um fato provado.

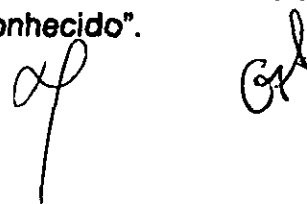
Sobre o assunto em questão, presunção, assim se manifesta Paulo Celso B. Bonilha em seu livro *Da Prova no Processo Administrativo Tributário*, 2ª edição, fls. 92:

“Conceitos de Presunção e Indício.

Sob o critério do objeto, nós vimos que as provas dividem-se em diretas e indiretas. As primeiras fornecem ao julgador a idéia objetiva do fato probando. As indiretas ou críticas, como as denomina Carnelutti, referem-se a outro fato que não o probando e que com este se relaciona, chegando-se ao conhecimento do fato por provar através de trabalho de raciocínio que toma por base o fato conhecido. Trata-se, assim, de conhecimento indireto, baseado no conhecimento objetivo do fato base, “factum probatum”, que leva à percepção do fato por provar (“factum probandum”), por obra do raciocínio e da experiência do julgador. Indício é o fato conhecido (“factum probatum”) do qual se parte para o desconhecido (“factum probandum”) e que assim é definido por Moacyr Amaral Santos: “Assim, indício, sob o aspecto jurídico, consiste no fato conhecido que, por via do raciocínio, sugere o fato probando, do qual é causa ou efeito”. Evidencia-se, portanto, que o indício é a base objetiva do raciocínio ou atividade mental por via do qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido. Se positivo o resultado, trata-se de uma presunção.

A presunção é, assim, o resultado do raciocínio do julgador, que se guia nos conhecimentos gerais universalmente aceitos e por aquilo que ordinariamente acontece para chegar ao conhecimento do fato probando. É inegável, portanto, que a estrutura desse raciocínio é a do silogismo, no qual o fato conhecido situa-se na premissa menor e o conhecimento mais geral da experiência constitui a premissa maior. A consequência positiva resulta do raciocínio do julgador e é a presunção.

As presunções definem-se, assim, como ... consequências deduzidas de um fato conhecido, não destinado a funcionar como prova, para chegar a um fato desconhecido”.



Processo nº. : 10183.001213/94-56
Acórdão nº. : 108-05.925

Assim, não pode prosperar o lançamento pautado em indícios, sendo condição essencial que a fiscalização aprofundasse a auditoria para só aí concluir pela infração à legislação tributária. Não o fazendo, é legítimo ver esboroar-se a exigência fiscal contida nos itens 02, 4 e 5 do auto de infração de fls. 03/35 e 1 do auto de infração de fls. 36/43..

Em relação aos itens 1, 3, 6, 7, 8 e 9, do auto de infração do IRPJ a empresa não apresenta, documentos ou fundamentações para ilidir o feito fiscal. Não expendeu em grau de recurso ou na impugnação uma só argumentação para justificar as diferenças encontradas pelo Fisco, devendo portanto ser mantida a exigência quanto a estes itens.

Alega a empresa em sua impugnação que tem direito a isenção do Imposto de Renda, ato declaratório juntado em grau de recurso às fls. 860, afirmando que os valores apurados estariam incluídos no campo de sua isenção, não devendo, portanto, compor a base tributável dos autos.

No que tange ao tratamento tributário a ser dado às infrações apuradas pelo Fisco em empresa com direito a isenção do Imposto de Renda, vejo que este benefício refere-se ao imposto de renda e adicional não restituíveis, apurados com base no Lucro da Exploração. Não alcança parcelas de tributo levantadas a partir de valores calculados em função de omissão de receitas ou de despesas e custos não comprovados ou indedutíveis. Essas parcelas, adicionadas ao lucro líquido para determinação do Lucro Real, não podem de forma alguma afetar o lucro da exploração, porque o dever de manter a escrituração com base nas leis comerciais e fiscais pressupõe a observância do regime de competência e dos princípios de contabilidade geralmente aceitos.

As receitas omitidas, levantadas oportunamente pelo Fisco e sujeitas ao lançamento de ofício, não podem também ser aceitas na recomposição do lucro da



Processo nº. : 10183.001213/94-56
Acórdão nº. : 108-05.925

exploração, base de cálculo do lucro isento, visto que não foram computadas na época no lucro líquido do exercício.

Assim, não estão incluídos no campo da isenção os valores correspondentes às omissões de receitas, de características financeiras, cuja natureza implique na distribuição automática de lucros aos sócios, tais como passivo fictício, saldo credor de caixa, omissões ou reduções de entradas ou saídas de mercadorias ou produtos e despesas não comprovadas, apuradas sob procedimentos de auditoria fiscal, que resultem na exigência de outros tributos ou contribuições além do Imposto de Renda (PIS, FINSOCAL, COFINS e IR-Fonte).

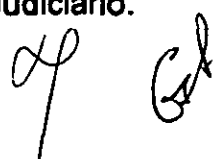
Lançamentos Decorrentes:

Contribuição Social Sobre o Lucro, COFINS, Finsocial, PIS e IR-Fonte.

Os lançamentos em questão tiveram origem em matéria fática apurada na exigência principal, onde a fiscalização lançou crédito tributário do imposto de renda pessoa jurídica. Tendo em vista a estrita relação entre eles existente, deve-se aqui seguir os efeitos da decisão ali proferida, provimento parcial ao recurso, não tendo cabimento a arguição de inconstitucionalidade referente a Contribuição Social Sobre o Lucro na esfera administrativa.

A declaração de inconstitucionalidade de norma regularmente ingressada no mundo jurídico é atribuição do Poder Judiciário, por meio de análise do Supremo Tribunal Federal, não cabendo a este Conselho tal julgamento.

Entendo que, quanto à discussão da constitucionalidade de normas, esta instância não é adequada para tal questionamento, porque emana da estrutura do processo administrativo fiscal nítida fronteira para que não seja permitido a um órgão do Poder Executivo negar vigência à lei editada de forma constitucionalmente perfeita, por tratar-se de matéria pertinente ao Poder Judiciário.



Processo nº. : 10183.001213/94-56
Acórdão nº. : 108-05.925

A lei quando ingressa no mundo jurídico presume-se perfeita e acabada e é para ser cumprida, até quando seja invalidada pelos meios disponíveis. Não se pretende negar aqui a imposição constitucional da ampla defesa do processo administrativo, conforme art. 5º, LV da Constituição Federal em vigor, mas está clara a limitação prevista na nossa Carta Magna que estabelece ritos, requisitos e ordenamentos específicos para apreciação definitiva de constitucionalidade de normas regularmente editadas, atribuição esta conferida apenas ao Supremo Tribunal Federal, "ex vis", art. 97 e 102, III, "b" e mesmo assim com efeito "inter partes", só ocorrendo a suspensão da mesma com a devida interferência do Senado Federal, em respeito ao princípio de equilíbrio dos poderes, conforme art. 52, X da mesma Constituição.

Conclui-se, portanto, que somente ao Poder Judiciário, como instituição autônoma de Justiça Superior, é conferida atribuição de decidir sobre a inconstitucionalidade de norma que ingressou regularmente no mundo jurídico.

Finsocial/Faturamento

O auto de infração de fls. 60/65 foi formalizado por via reflexa, e abrange as operações tributadas pelo IRPJ nos anos de 1989 a 1992. A matéria fática que sustenta a exigência do FINSOCIAL nesses quatro anos foi objeto de exame no âmbito da incidência do IRPJ, onde foi confirmada a prática de omissão de receitas apenas nos anos de 1990 e 1991, pelo que deve aquela parcela sujeitar-se, também, à incidência da contribuição devida ao Finsocial, pela estreita relação de causa e efeito, entre eles existente.

Confirmada, então, a ocorrência da omissão de receitas apenas nos anos de 1990 e 1991, resta o exame da alíquota do Finsocial aplicável à época do fato gerador, uma vez que a decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 150.764-1- Pernambuco, repeliu as majorações de alíquotas do Finsocial excedentes de 0,5%, efetivadas após a Constituição de 1988.



Processo nº. : 10183.001213/94-56
Acórdão nº. : 108-05.925

Para solucionar o conflito, o Poder Executivo editou a Medida Provisória, que vem sendo mensalmente reeditada, com a finalidade de cancelar os créditos excedentes à alíquota de 0,5%, conforme se vê no art. 18 da MP nº 1.542/18 de 16/01/97, a seguir transcrito:

“Art. 18 - Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente:

.....
III - à contribuição ao Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL, exigida das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, com fundamento no art. 9º da Lei 7.689, de 1988, na alíquota superior a 0,5% (meio por cento), conforme Leis nºs 7.787, de 30 de junho de 1989, 7.894, de 24 de novembro de 1989, e 8 147, de 28 de novembro de 1990, acrescida do adicional de 0,1% (um décimo por cento) sobre os fatos geradores relativos ao exercício de 1988, nos termos do art. 22 do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987”.

Assim, entendida como devida a contribuição do Finsocial, tem a Recorrente o direito de vê-la calculada pelo percentual máximo de 0,5% (meio por cento) para os anos de 1990 e 1991.

PIS Faturamento

A Resolução nº 49/95, do Senado Federal, publicada no DOU de 10 de outubro de 1.995, determinou a suspensão da execução dos Decretos-lei nºs. 2.445 e 2.449/88, em função da inconstitucionalidade reconhecida por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal.

Através da Medida Provisória nº 1.542 em suas sucessivas reedições, o Poder Executivo tem procurado solucionar os conflitos quanto ao tema, determinando a suspensão da execução desses créditos, como se vê nas disposições contidas na MP nº 1.542-24, publicada no DOU de 11/07/97, “verbis”:

“Art. 18 - Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o

Processo nº. : 10183.001213/94-56
Acórdão nº. : 108-05.925

ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente:

.....
VIII - à parcela da contribuição ao Programa de Integração social exigida na forma do Decreto-lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, e do Decreto-lei nº 2.449, de 21 de julho de 1988, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1.970, e alterações posteriores."

Estando o lançamento sustentado nos citados Decretos-lei, deve ser, então, cancelada a exigência.

Imposto de Renda Retido na Fonte

O lançamento do Imposto de Renda Retido na Fonte, formalizado por via reflexa pelo auto de infração de fls. 80/104 tem íntima relação com as parcelas do IRPJ exigidas nos períodos-base de 1989/1993, e foram tributadas aqui pela alíquota de 8% prevista no art. 35 da Lei nº 7.713/88, como também pelo art. 44 da Lei nº 8.541/91.

A exigência com base no art. 44 da Lei nº 8.541/91, no ano de 1993, teve origem em matéria fática apurada na exigência principal, onde a fiscalização lançou crédito tributário do imposto de renda pessoa jurídica. Tendo em vista a estrita relação entre eles existente, deve-se aqui seguir os efeitos da decisão ali proferida, onde foi dado provimento ao recurso.

Também não pode prosperar o restante da exigência com fulcro no art. 35 da Lei nº 7.713/88, porque sua incidência já foi submetida ao crivo do Supremo Tribunal Federal que, em decisão de seu pleno, no julgamento do RE nº 172.058-1/SC, considerou ser o art. 35 da Lei nº 7.713/88 inconstitucional para as sociedades



Processo nº. : 10183.001213/94-56
Acórdão nº. : 108-05.925

anônimas e, quando não ocorrer a automática distribuição de lucros, para as sociedades por cotas de responsabilidade limitada.

Cabe aqui transcrever a síntese conclusiva constante do voto do Ministro MARCO AURÉLIO, relator de tal Recurso Extraordinário no Tribunal Pleno, seção de 30/06/95:

“Diante das premissas supra, concluo:

- a) o artigo 35 da Lei nº 7.713/88 conflita com a Carta Política da República, mais precisamente com o artigo 146, III, a, no que diz respeito às sociedades anônimas e, por isso, tenho como inconstitucional a expressão “o acionista” nele contida;
- b) o artigo 35 da Lei nº 7.713/88 é harmônico com a Carta, ao disciplinar o desconto do imposto de renda na fonte em relação ao titular da empresa individual, uma vez que o fato gerador está compreendido na disposição do artigo 43 do Código Tributário Nacional, recepcionado como lei complementar;
- 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 encerra, por si só, a disponibilidade imediata, quer econômica, quer jurídica, do lucro líquido apurado. Caso a caso, cabe perquirir o alcance respectivo.”

No caso em tela, a autuada é uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada, não constando dos autos menção de que o contrato social da recorrente contenha cláusula atribuindo disponibilidade imediata dos lucros aos sócios cotistas, hipótese incomum nas disposições societárias.

A própria administração tributária, por meio da IN SRF nº 63/97, admitiu, normatizando o entendimento fixado pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 172058-1, de 30/06/95, a revisão do lançamento do ILL, nas hipóteses de sociedades por quotas de responsabilidade limitada, quando não restar provado que o contrato social da empresa atribui disponibilidade imediata do lucro aos sócios, no término do período-base.



Processo nº. : 10183.001213/94-56
Acórdão nº. : 108-05.925

Do exposto, impõe-se o cancelamento da exigência lançada a título com base no art. 35 da Lei nº 7.713/89.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de DAR provimento parcial ao recurso para:

1- excluir da tributação do IRPJ e CSL os itens 2, 4 e 5 do auto de infração de fls 04/35. e item 1 do auto de infração de fls 36/43.

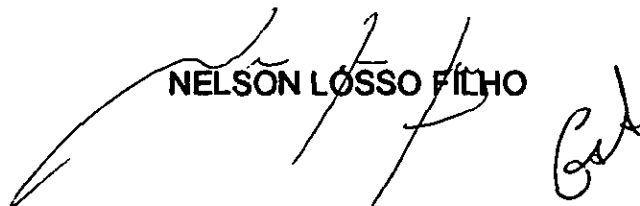
2- Cancelar a exigência do PIS fulcrada nos Decretos-lei nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988.

3- Cancelar a exigência do IR-Fonte, por decorrência do decidido no julgamento do IRPJ e por estar fulcrada no art. 35 da Lei nº 7.713/88.

4- Ajustar as exigências da Contribuição Social Sobre o Lucro, Cofins e Finsocial ao decidido no lançamento do IRPJ.

5- Reduzir a alíquota do Finsocial a 0,5%.

Sala das Sessões (DF) , em 10 de novembro de 1999


NELSON LOSSÓ FILHO