



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

Lam-4

Processo nº. : 10280.006770/95-46
Recurso nº. : 117.311
Matéria : IRPJ e OUTROS – Exs.: 1991 e 1992
Recorrente : UIRAPURU TURISMO LTDA.
Recorrida : DRJ em BELÉM-PA
Sessão de : 15 de outubro de 1998
Acórdão nº. : 107-05.371

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 - OMISSÃO DE RECEITAS - 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.

TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA

PIS/FATURAMENTO - Face à Resolução nº 49/95, expedida pelo Senado Federal, tornou-se ilegítima a exigência da contribuição ao PIS com fulcro nos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, de 1.988, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

IRFONTE - DECORRÊNCIA - A partir da vigência da Lei nº 7.713/88, que estabeleceu nova sistemática de tributação dos rendimentos de participações societárias, não mais é admissível a exigência do Imposto de Renda na Fonte com fundamento no art. 8º do DL nº 2.065/83, uma vez que tacitamente revogado pela referida Lei, nos termos do art. 2º, § 1º, da Lei de Introdução ao Código Civil.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL E FINSOCIAL – DECORRÊNCIA - Em se tratando de contribuições lançadas com base nos mesmos fatos apurados no procedimento relativo ao imposto de renda, os lançamentos para sua cobrança são reflexivos e, assim, a decisão de mérito prolatada naqueles autos constitui prejudgado na decisão das exigências decorrentes.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por UIRAPURU TURISMO LTDA.

Processo nº : 10280.006770/95-46
Acórdão nº. : 107-05.371

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


NATANAEL MARTINS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 ABR 1999

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

Processo nº. : 10280.006770/95-46
Acórdão nº. : 107-05.371

Recurso nº. : 117.311
Recorrente : UIRAPURU TURISMO LTDA.

RELATÓRIO

A empresa em epígrafe foi intimada a recolher à Fazenda Nacional crédito tributário no montante de 285.781,22 UFIR, assim constituído (Demonstrativo Consolidado de Crédito às fls. 01):

IRPJ	142.030,07 UFIR
Finsocial Faturamento	7.762,65 UFIR
PIS Receita Operacional	2.522,86 UFIR
IRPF	97.950,93 UFIR
Contribuição Social	35.514,71 UFIR

As fundamentações legais e as bases tributáveis dos lançamentos dos tributos e contribuições estão devidamente expressas nas respectivas DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL.

Devidamente intimada, a atuada formulou as suas razões de DEFESA às fls. 44 a 46 do processo, impugnando, INTEGRALMENTE, os Autos de Infração contra ela lavrados, por entender serem os mesmos desprovidos de embasamentos fáticos.

A autoridade julgadora de primeira instância, através do despacho de fls. 53, determinou a realização de diligência para maiores esclarecimentos a respeito da acusação fiscal, bem como elucidar novos elementos trazidos aos autos pela impugnante.

Ao apreciar a matéria, aquela autoridade decidiu pela manutenção parcial do feito, fundamentando sua decisão com o seguinte ementário:

"IRPJ

RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - Tendo o contribuinte demonstrado que o valor recebido a título de comissões por serviços prestados foi o mesmo informado na declaração de rendimentos, descaracterizada a omissão de receitas.

SALDO CREDOR DE CAIXA - Se o 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.

LUCRO DISTRIBUÍDO - Devem ser adicionados ao lucro líquido do período-base, para efeito de determinar o lucro real, as participações nos lucros da pessoa jurídica atribuídas a seus administradores.

FINSOCIAL

PIS

IRRF

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejulgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum.

IMPUGNAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE

MULTA DE OFÍCIO

Aplica-se retroativamente, ao ato não definitivamente julgado, a lei que comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

REVISÃO DE OFÍCIO."

Em grau de recurso, o contribuinte manifesta novamente sua irresignação quanto:

- no tocante a segunda irregularidade, a autuada esclareceu que houve apenas um erro contábil dos fatos e apresentou todos os dados do movimento de caixa verificado no período de 01 a 28.02.1991. O Sr. Auditor incompreensivelmente referido sem ter exigido o livro Diário, alegou que a conta caixa está desacompanhada do histórico do livro Diário, sem a devida explicação da divergência de valores;
- que a defesa foi feita tempestivamente, todos os livros e documentos foram colocados à disposição do auditor autuante e do diligente, além de ter sido disponibilizado um funcionário capacitado para atendimento dos senhores auditores, nada disso foi levado em conta;
- quanto a suposta terceira irregularidade – pagamentos efetuados com recursos estranhos à contabilidade – trata-se de erro contábil, perfeitamente detectável e que pode ser também perfeitamente corrigido. Transformar um erro contábil em uma irregularidade fiscal é o ápice da incoerência fiscal.

É o relatório

VOTO

Conselheiro NATANAEL MARTINS, Relator.

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

SALDO CREDOR DE CAIXA

A irregularidade fiscal encontra-se assim descrita no Auto de Infração:

**"OMISSÃO DE RECEITAS
SALDO CREDOR DE CAIXA
Omissão de receita operacional, caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa, no dia 18 de fevereiro de 1991, num total de Cr\$ 16.232.404,00, conforme cópia do razão e demonstrativo abaixo."**

No Termo de Encerramento de Diligência (fls. 56), o auditor-fiscal informa que:

"Quanto ao saldo credor de caixa, o contribuinte alega em sua resposta ao termo de início de diligência, às fls. 55, que foi deixado de dar entrada à débito da conta caixa nos "Valores de Terceiros", totalizando Cr\$ 15.604.021,14, porém, não prova a origem de tais valores, nem a conta na qual foi contabilizado, alega também que os valores saídos a crédito da conta caixa em 15/fev/91, no total de Cr\$ 16.375.971,14, deveriam ser baixados do Banco, porém mais uma vez não demonstra através do extrato bancário que tais recursos saíram da conta Bancos, pois os extratos bancários constantes do anexo 5 da impugnação, às fls. 500, começa em 27.02.91, data posterior a ocorrência do

fato gerador. Assim, como o contribuinte não conseguiu comprovar suas alegações opinamos pela manutenção do saldo credor de caixa, objeto do auto de infração no total de Cr\$ 16.232.404,00."

No presente item, entendo não caber razão à recorrente, pois, apesar da diligência realizada, bem como das oportunidades que teve para elaborar a prova fática do que afirma, deixou de fazê-lo, isto é, não conseguiu desfazer a presunção legal de omissão de receitas pela ocorrência de saldo credor de caixa.

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, pressupõe, 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.

Dessa forma, o presente item deve ser mantido.

PAGAMENTOS EFETUADOS COM RECURSOS ESTRANHOS À CONTABILIDADE

"Omissão de receita operacional caracterizada pelos lançamentos a crédito de Banco (Banco Nacional do Norte), conforme cópia do razão em anexo, não comprovados pelos extratos bancários apresentados, evidenciando pagamentos com recursos à margem da contabilidade, bem como não foi comprovado o beneficiário de tais pagamentos."

Em sua defesa, a recorrente argumenta que: *"ocorreram baixas do razão à conta Banco Banorte S.A., registrando apenas a saída de valores sem que tenha havido caracterização de sua entrada. Todavia esses valores eram depositados nesse banco, emitidos cheques para repassar valores de terceiros, no caso seus fornecedores, conforme quadro anexo (nº 5), devidamente suportado documentalmente. Notadamente, a verificação do Razão da contabilidade da impugnante induziu o ilustre AFTN a imaginar omissão de receita, contudo, considerando-se as características intrínsecas da empresa fiscalizada e as falhas contábeis verificadas no tratamento dos fatos, fica claro que os valores detectados pela autoridade fiscal ficaram evidentes no Razão, em decorrência do mau tratamento dos fatos, já que o correto seria a existência de contra transitória, para registro dos valores não pertencentes à impugnante mas sim aos seus fornecedores"*.

Tendo em vista as razões aduzidas pela impugnante, a DRJ/BLM determinou a realização de diligência fiscal, para que *“fosse verificado na contabilidade da autuada se, realmente, esses valores pertenciam a terceiros, tendo havido, no caso, apenas erro no tratamento contábil dos fatos, por não ter sido constituída uma conta transitória para registro de receitas não pertencentes à impugnante mas sim aos seus fornecedores”*.

Intimada, a contribuinte apresentou os livros contábeis e informou à autoridade diligenciante que *“conforme se observa acima, os cheques saídos ao longo do ano eram baixados do Caixa e no final do ano foram realizados os lançamentos baixando os valores excedentes na Conta do Banco”*.

Verifica-se no caso que o senhor auditor encarregado da realização da diligência, não examinou a contabilidade da empresa o bastante para a devida comprovação dos fatos contidos na peça acusatória. Restringiu-se a intimar a mesma, porém sem o necessário aprofundamento das investigações.

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.

Para a lavratura do auto de infração, sob a acusação de omissão de receitas, referida circunstância deve ser conhecida e devidamente comprovada pois, caso contrário, estaria se lançando tributo de forma presuntiva e não prevista em lei.

A legislação de regência autoriza a autuação por presunção somente nos casos previstos nos artigos 180 e 181 do RIR/80, o que não se refere no presente item

A norma legal determina a fronteira da presunção. Fora disso, a autuação por omissão de receita deve ser fundamentada em bases seguras, objetivas e não em circunstâncias não suficientemente provadas, que se mostrem incapazes de estabelecer fonte segura para o convencimento do julgador.

Isto posto, o presente item não deve ser mantido.

TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA

PIS S/ RECEITA OPERACIONAL

A exigência foi constituída com fulcro nos dispositivos dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, segundo capitulado no auto de infração de fls. 11.

O Senado Federal, por meio da Resolução nº 49, publicada no D.O.U., de 10 de outubro de 1995, suspendeu a execução dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, em virtude desses diplomas terem sido declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, conforme decisão definitiva proferida no Recurso Extraordinário nº 148.754-2/210/Rio de Janeiro.

Com esta Resolução do Senado Federal, os dois mencionados decretos-lei, que haviam modificado parte das normas de incidência da contribuição para o PIS, deixaram de ter qualquer eficácia normativa, restaurando-se a plena eficácia das normas por eles afetadas, o que significa dizer que as contribuições devidas ao PIS voltaram a ser reguladas inteiramente pelas normas contempladas na Lei Complementar nº 7/70, com as modificações da Lei Complementar nº 17/73.

Dessa forma, considero prejudicado o lançamento da contribuição ao PIS, como um todo, pois que, maculada sua fundamentação legal, elemento este essencial à formalização e exigência do crédito tributário.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

Relativamente ao Imposto de Renda na Fonte exigido com base no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, este Conselho, de acordo com sua iterativa jurisprudência, considera inaplicável aos períodos-base encerrados a partir de 01.01.89.

Assim, de conformidade com o disposto no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, que fulcrou o lançamento ora em questão, a diferença verificada na determinação dos resultados da pessoa jurídica por omissão de receitas ou por qualquer procedimento que implique redução do lucro líquido do exercício, será considerada automaticamente distribuída aos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e, sem prejuízo da incidência do imposto de renda da pessoa jurídica, será tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%.

Em se tratando de processo decorrente, cujo auto de infração foi lavrado como reflexo das infrações apontadas no feito principal, em razão da íntima relação de causa e efeito, o decidido no processo matriz aplicar-se-ia por igual aos que dele decorrem.

Todavia, há que se considerar que a aplicação daquela norma somente pode ser admitida em relação aos lançamentos de ofício procedidos até o ano de 1988, posto que o fundamento legal da exigência (art. 8º do DL nº 2.065/83) só teve eficácia até aquele ano. Contudo, a fiscalização fulcrou ao mesmo fundamento o lançamento referente aos anos de 1989 e 1990, quando estava em plena vigência a Lei nº 7.713/88, que, com base no art. 35, passou a exigir o Imposto

sobre o Lucro Líquido incidente sobre os resultados apurados a partir de 01.01.89, estabelecendo uma nova sistemática de tributação dos rendimentos originários da atividade empresarial.

Com efeito, considerando o que preceitua o § 2º do art. 1º do DL nº 4.657/42 (Lei de Introdução ao Código Civil), segundo o qual a lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior, comparando-se os textos do art. 8º do DL nº 2.065/83 e do art. 35 da Lei nº 7.713/88, observa-se a flagrante incompatibilidade das novas regras com as antigas. Assim é que, enquanto o fato gerador era revelado pela distribuição do lucro (aspecto material), com a lei nova este passou a se materializar com a apuração do lucro; a alíquota, que era de 25%, passou para 8%; alterou-se o aspecto temporal, na medida em que o momento de incidência passou de depois para antes da distribuição, ou seja, no encerramento do período-base; finalmente, foi alterada a matéria mensurável, que, ao invés de montante do lucro distribuído, passou a ser o lucro líquido ajustado. Permaneceu inalterado apenas o aspecto pessoal.

Logo, foi criada, com a Lei nº 7.713/88, uma nova sistemática de tributação na fonte em relação às participações societárias, um novo estado de coisas, uma nova situação, revogando as regras anteriores em razão de serem incompatíveis.

Assim, existindo previsão legal específica para o lançamento de ofício a par das irregularidades fiscais detectadas, então verificamos uma razão para impedir a incidência da regra do art. 8º do D.L. nº 2.065/83 aos fatos ocorridos sob o pálio da Lei nº 7.713/88. É que, tendo a nova sistemática estabelecido uma alíquota menor (8%), exigir-se a anterior (25%), é o mesmo que atribuir caráter punitivo ao tributo.

Processo nº. : 10280.006770/95-46
Acórdão nº. : 107-05.371

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO e CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL

Em se tratando de exigências fiscais decorrentes, cujos lançamentos foram realizados com base nos mesmos fatos apurados na imposição relativa ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, o procedimento para sua cobrança é reflexivo e, assim, a decisão de mérito prolatada naqueles autos constitui prejudgado na decisão dos litígios relativos a Contribuição Social e ao Finsocial.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para que se exclua da exigência o item relativo à omissão de receitas por pagamentos efetuados com recursos estranhos à contabilidade; declarar insubsistentes os lançamentos a título de PIS/Faturamento e IRFONTE.

Sala das Sessões - DF, em 15 de outubro de 1998.


NATANAEL MARTINS