

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10805.000083/96-22
Recurso nº. : 111.511
Matéria : IRPJ E OUTROS - EXERCÍCIO DE 1990
Recorrente : B&D ELETRODOMÉSTICOS LTDA. (suc. de Emhart do Brasil Ltda.)
Recorrida : DRJ EM CAMPINAS-SP.
Sessão de : 16 DE SETEMBRO DE 1997
Acórdão nº. : 108-04.557

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO FICTÍCIO -
A falta de comprovação, mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos, dos saldos das contas componentes do passivo do balanço patrimonial, autoriza a presunção legal de que as obrigações foram pagas com receitas mantidas à margem da escrita, cabendo à contribuinte a prova da improcedência desta presunção.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - BASE DE CÁLCULO - A alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro aplicável no exercício de 1990 é 10% (dez por cento), conforme previsto no art. 2º da Lei nº 7.856, de 25/10/89, que respeitou a norma nonagesimal prevista no art. 195, parágrafo 6º, da Constituição Federal.

FINSOCIAL — FATURAMENTO — — LANÇAMENTO DECORRENTE - A confirmação da exigência fiscal na tributação de omissão de receita no julgamento do lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica faz coisa julgada no lançamento decorrente, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

IMPOSTO DE RENDA - FONTE - ART. 35 DA LEI Nº 7.713/89 - DECORRÊNCIA - É indevida a exigência do Imposto de Renda Sobre o Lucro Líquido instituída pelo art. 35 da Lei nº 7.713/89, quando inexistir no contrato social cláusula de sua automática distribuição no encerramento do período-base. Entendimento do Supremo Tribunal Federal (RE nº 172058-1 SC, de 30/06/95), normatizado pela administração tributária através da INSRF nº 63/97.



PIS FATURAMENTO - Insubsistente a exigência do PIS Faturamento, decorrente de omissão de receita apurada na pessoa jurídica, quando fulcrada nos Decretos-leis nº 2.445/88 e 2.449/88, em face do disposto na Resolução nº 49, de 10 de outubro de 1995, do Senado Federal.

TRD - PERÍODO DE INCIDÊNCIA COMO JUROS DE MORA - Face ao princípio da irretroatividade das normas, somente será admitida a aplicação da TRD como juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando da vigência da Lei nº 8.218/91. Com a edição da IN SRF nº 32, publicada no DOU de 10/04/97 este entendimento ficou homologado pela Administração Tributária Federal.

TRD - RETROATIVIDADE BENIGNA, ART. 106, II, C do CTN - Inaplicável a retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, C do CTN, ao art. 59 da Lei nº 8.383/91, que determinou a exigência de juros de mora de 1% ao mês, em substituição ao art. 3º da Lei nº 8.218/91, por não configurar a TRD nenhum tipo de penalidade prevista na legislação tributária.

Preliminar rejeitada.
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por B & D ELETRODOMÉSTICOS LTDA.:

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para cancelar as exigências da contribuição para o PIS-FATURAMENTO e do imposto de renda devido na fonte, bem como para excluir a incidência da TRD excedente a 1% (um por cento) ao mês, no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

NELSON LOSSO FILHO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 JUL 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: JOSÉ ANTONIO MINATEL, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, ANA LUCILA RIBEIRO DE PAIVA, JORGE EDUARDO GOUVÊA VIEIRA, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

62

RELATÓRIO

Contra a empresa B & D Eletrodomésticos Ltda., sucessora de Emhart do Brasil Ltda., foram lavrados autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, fls. 01/07 e seus decorrentes: Imposto de Renda Retido na Fonte, fls. 08/11, Contribuição Social s/ o Lucro, fls 12/15, PIS Faturamento, fls. 16/19 e Finsocial Faturamento, fls. 20/23, por ter a fiscalização constatado omissão de receitas, caracterizada pela ocorrência de passivo fictício no balanço da empresa levantado em 31/12/89, nas contas Fornecedores Nacionais, Fornecedores do Exterior e Empréstimos de Importação e Exportação nos montantes de NCZ\$1.230.009,51, NCZ\$13.957.905,36 e NCZ\$1.512.944,39, respectivamente, perfazendo o total de NCZ\$16.700.859,26 a tributação no exercício de 1990.

Inconformada com a exigência, apresentou a autuada impugnação que foi protocolizada em 02/05/94, em cujo arrazoadado de fls. 26/48, alega em síntese o seguinte:

a) a presunção de omissão de receitas descritas no termo de verificação, passivo fictício, é "juris tantum", podendo ser afastada, portanto, por prova documental, conforme prevê o artigo 180 do RIR/80;

b) desde o início da fiscalização vem levantando elementos para afastar a presunção da omissão de receitas e na fase impugnatória comprova a maior parte dos valores lançados;

c) que, contrariamente ao que supôs a fiscalização, os valores contabilizados na conta Fornecedores Nacionais, do Passivo Circulante, têm como contrapartida a conta Adiantamento a Fornecedores, do Ativo Circulante. A empresa lançou os pagamentos de tais dívidas erradamente a débito de



Adiantamento a Fornecedores e a crédito de Caixa/Bancos não efetuando o lançamento correto que seria débito de Fornecedores (Passivo Circulante) e crédito de Adiantamento a Fornecedores (Ativo Circulante), ficando clara assim, apenas a ocorrência de um erro contábil, desfigurando a omissão de receita. Transcreve diversos acórdãos para confirmar sua alegação;

d) quanto aos fornecedores no exterior junta diversos documentos para provar a inoccorrência do passivo fictício nesta conta;

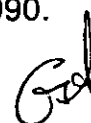
e) em relação ao valor de NCZ\$1.512.944,39 contabilizado como empréstimos de importação e exportação, considerado como fictício, refere-se a um empréstimo concedido pela Emhart Brasil Importadora Exportadora para a Emhart Brasil Ltda., empresa sucedida pela impugnante. O referido empréstimo foi quitado através do pagamento parcelado "in pecunia", ora transferindo mercadorias com abatimento do respectivo saldo do mútuo e, finalmente, baixando o resíduo através de cisão e doação;

f) os valores remanescentes são irrisórios se comparados ao montante originalmente levantado pela fiscalização;

g) para os autos de infração do Imposto de Renda Retido na Fonte, Contribuição Social Sobre o Lucro, PIS Faturamento e Finsocial Faturamento, por serem decorrentes do auto do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, devendo obter os mesmos efeitos deste, por se basearem no mesmo suporte fático, solicita que sejam consideradas improcedentes as acusações fiscais.

Em 17/11/95, foi proferida a Decisão 11175/01/GD/1853/95, da DRJ em Campinas, que considerou a exigência fiscal parcialmente procedente, traduzindo seu entendimento por meio da seguinte ementa:

"Imposto de Renda Pessoa Jurídica - Exercício de 1990.



Omissão de receitas - passivo fictício - A falta de comprovação de obrigações constantes do passivo exigível autoriza a presunção de omissão de receitas.

Tributação Reflexa: PIS, Finsocial, Contribuição Social e Imposto de Renda Retido na Fonte - Lavrado o auto de infração principal (IRPJ), devem também ser lavrados os autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN, devendo eles seguir a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem.

Exigência Fiscal Parcialmente Procedente"

A Decisão de Primeira Instância manteve a tributação como passivo fictício no exercício de 1990 os seguintes valores não comprovados documentalmente: NCZ\$1.230.009,51 para a conta Fornecedores Nacionais e NCZ\$1.512.944,39 correspondente a empréstimos contraídos.

Quanto às exigências reflexas do PIS Faturamento e Finsocial Faturamento, foi efetuada a retificação do lançamento para a alteração de suas alíquotas, 0,75% e 0,5%, respectivamente.

Irresignada com a Decisão de Primeira Instância, apresentou recurso voluntário protocolizado em 10 de janeiro de 1996, em cujo arrazoadado de fls. 57/75, alega o seguinte:

Em preliminar:

- questiona a majoração da alíquota para 10% da contribuição social sobre o lucro no exercício de 1990, porque a Lei nº 7.856 de 24 de outubro de 1989 que a alterou, não respeitou os princípios constitucionais da anterioridade trimestral, bem como a irretroatividade da lei tributária aplicável à contribuição em tela.

No mérito:

- que os valores não comprovados representam percentuais ínfimos, merecendo serem considerados comprovados, citando acórdãos deste Conselho para apoiar suas alegações;

- insurge-se contra a cobrança da TRD antes de 01/08/91, trazendo diversos acórdãos deste Conselho para reforçar seu entendimento;



- não concorda também com a cobrança da TRD como juros de mora a partir de 01/08/91, pois na data da lavratura do auto de infração (06/04/93) já se encontrava em vigor a Lei 8.383/91 que disciplinou a aplicação dos juros de mora em seu artigo 59, devendo a fiscalização ter aplicado a sistemática de cálculo dos juros de mora ali prevista, 1% (um por cento) ao mês calendário ou fração, calculado sobre o tributo corrigido monetariamente, em detrimento do artigo 3º da Lei 8.218/91, de forma favorável ao autuado, como preconizado no art. 106, inciso II, "C" do CTN.

O Procurador da Fazenda Nacional manifesta-se às fls. 95/99 pela manutenção do lançamento.

É o Relatório.



VOTO

CONSELHEIRO - NELSON LÓSSO FILHO - RELATOR

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

Em preliminar argumenta a recorrente que ocorreu erro na imposição da alíquota do lançamento decorrente da Contribuição Social sobre o Lucro no exercício de 1990, alegando que a majoração da alíquota de 8% para 10% pelo art. 2º da Lei nº 7.856/89 não respeitou a anterioridade nonagesimal prevista no art. 195 da Constituição Federal.

Vejo que não cabe razão à recorrente, porque tal majoração de alíquota no exercício de 1990, período-base de 1989, constante do art. 2º da Lei nº 7.856/89, respeitou princípios constitucionais, inclusive o do prazo nonagesimal previsto no art. 195 da Constituição Federal, tendo em vista que esta contagem ~~deve ser feita a partir da edição da Medida Provisória nº 086 de 25 de setembro~~ de 1989 e não a partir da data da sua conversão na Lei nº 7.856/89.

Assim tem entendido o Supremo Tribunal Federal, como podemos observar pela ementa do RE-175221/RS, no qual foi relator o Ministro Neri da Silveira:

"Recurso extraordinário. contribuição social sobre o lucro. Lei nº 7.856, de 25/10/1989, art. 2º. Elevação da alíquota de 8% para 10%. O prazo de noventa dias previsto no art. 195, parágrafo 6º, da Constituição, flui, no caso, a partir da data da Medida Provisória nº 86, de 25/09/1989, convertida na Lei nº 7.856, de 25/10/1989. Legitimidade da aplicação da nova alíquota, no exercício de 1990, sobre o lucro apurado a 31 de dezembro de 1989. Orientação firmada pelo Plenário do STF, no julgamento dos Recursos Extraordinários nº 197.790-3 e 181.664-3. Recurso extraordinário conhecido e provido."



No mérito, o lançamento consubstanciado no auto de infração do IRPJ refere-se à antiga questão do passivo fictício, representado pela manutenção no Balanço da empresa de obrigações já liquidadas e não baixadas e que, conforme determina o artigo 180 do RIR/80 aprovado pelo Decreto 85.450/80, não logrando o contribuinte comprová-lo adequadamente, autoriza a presunção de omissão do registro de receita, submetidas à tributação do imposto de renda.

É pacífica a jurisprudência deste colegiado em torno da matéria passivo fictício, no sentido de que a manutenção no passivo de obrigações já pagas e/ou não comprovadas, indicia a existência de receitas mantidas à margem da escrita e, em consequência, subtraídas do crivo da tributação, salvo prova em contrário a ser produzida pelo contribuinte.

Assim, para que a presunção legal relativa à omissão de receita neste caso seja afastada, necessário se faz que a pessoa jurídica comprove, com documentação hábil e idônea, a existência da obrigação registrada em seu passivo, demonstrando, ainda, que o pagamento da mesma ocorreu em data posterior ao do encerramento do balanço do exercício objeto de fiscalização.

No caso em questão, além de a contribuinte não apresentar documentos hábeis à comprovação da existência das obrigações constantes dos balanços auditados, não expendeu em grau de recurso uma só razão em sua defesa, apenas alegando que o passivo considerado como fictício remanescente seria de valor ínfimo e que por isso estaria automaticamente comprovado, argumentação que não pode ser considerada por falta de previsão legal, não sendo também escorada por jurisprudência pacífica.

Quanto ao questionamento da incidência da TRD como juros de mora, esclareço que é pacífico neste Colegiado o entendimento que deva ser excluída da exigência fiscal a TRD que exceder a 1% (um por cento) como juros de mora no período compreendido entre fevereiro e julho de 1991. Vejo ainda, que



a matéria já foi objeto de exame pela colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais que, por unanimidade de votos, selou administrativamente a controvérsia relativa à questionada aplicação da TRD, pelo Acórdão nº CSRF/01-1.773, assim ementado:

“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.”

Por meio da Instrução Normativa de nº 32, publicada no DOU de 10/04/97, a própria administração tributária tomou a iniciativa de “determinar seja subtraída, no período compreendido entre 4 de fevereiro a 29 de julho de 1991, a aplicação do disposto no art. 30 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, resultante da conversão da Medida Provisória nº 298, de 29 de julho de 1991”, uniformizando o tratamento na cobrança de todos os créditos tributários ainda pendentes, inclusive parcelados, deixando, portanto, de existir controvérsia sobre a exclusão da TRD no período de fevereiro a julho do ano de 1991, no que exceder ao percentual dos juros de mora de 1% (um por cento).

Contesta ainda a recorrente a utilização da TRD como juros de mora nos meses de agosto a dezembro de 1991, alegando que, quando da lavratura do auto de infração, já estava em vigor o art. 59 da Lei nº 8.383/91, que determinava a aplicação dos juros de mora à taxa de 1% ao mês ou fração, percentual menos gravoso que a TRD utilizada.

Quanto a este aspecto, não cabe razão à recorrente, visto que a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, C do Código Tributário Nacional é apenas aplicável a hipóteses de redução de penalidades, não sendo o caso em questão, visto que a exigência da TRD como juros de mora, amparada no art. 3º



da Lei nº 8.218/91, não configura qualquer das hipóteses de penalidades constantes na legislação tributária.

Tributação Reflexa:

PIS Faturamento

A Resolução nº 49/95, do Senado Federal, publicada no DOU de 10 de outubro de 1995, determinou a suspensão da execução dos Decretos-leis 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 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 1970, e alterações posteriores."

Pretendeu a autoridade "a quo", às fls. 52/54 de sua Decisão, retificar de ofício a exigência consubstanciada no auto de infração de fls. 16/19 por estar este lançamento fulcrado nos decretos-leis atingidos pelo incidente de inconstitucionalidade, agravando a alíquota do PIS para 0,75%, alterando sua fundamentação jurídica. Tal procedimento foi incorreto e não pode ser acatado porque, além de não ter sido reaberto o prazo para que a impugnante se manifestasse sobre a retificação, foge àquela autoridade competência para o agravamento da exigência fiscal, ficando adstrita a ela apenas a função julgadora.



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

Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido

O lançamento do Imposto de Renda Retido na Fonte, formalizado por via reflexa pelo auto de infração de fls. 08/11, tem íntima relação com a parcela do IRPJ exigida no período-base de 1989 e foi tributada aqui pela alíquota de 8% prevista no artigo 35 da Lei 7.713/89.

Vejo que ele não reúne as condições para que prospere a exigência, 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 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. Como exemplo, o contrato social datado de 1995, juntado às fls. 78/91, em sua cláusula 7, vincula a destinação dos lucros à deliberação dos sócios.

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.

Do exposto, impõe-se o cancelamento da exigência lançada a título de Imposto sobre o Lucro Líquido prevista no art. 35 da Lei nº 7.713/89.

Finsocial e Contribuição Social Sobre o Lucro

O lançamento em questão tem origem em matéria fática apurada no auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, onde a fiscalização lançou crédito tributário por ter detectado omissão de receita caracterizada por passivo fictício no exercício de 1990, período-base de 1989. Tendo em vista a estrita relação entre o lançamento do IRPJ e os seus decorrentes, deve-se aqui seguir os efeitos da decisão da matéria principal, onde foi negado provimento ao recurso quanto ao cancelamento da exigência baseada no passivo fictício.

Pelos fundamentos expostos e de conformidade com o que está nos autos, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso para:

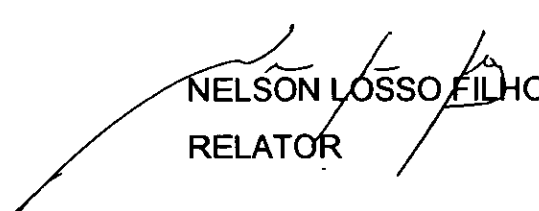
1- excluir a incidência da TRD como taxa de juros no que exceder de 1% (um por cento) ao mês, no período de fevereiro a julho de 1991;



2-cancelar a exigência do PIS Faturamento no exercício de 1990, fulcrada nos Decretos-leis 2445 e 2449, ambos do ano de 1988;

3- cancelar a exigência do Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido no exercício de 1990, fulcrada no art. 35 da Lei nº 7.713/89.

Sala das Sessões (DF) , em 16 de setembro de 1997


NELSON LOSSO FILHO
RELATOR

