



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-4

Processo nº. : 10880.007717/00-88
Recurso nº. : 123.123
Matéria : IRPJ e OUTROS – Ex.: 1989
Recorrente : ITAUTEC INFORMÁTICA S/A
Recorrida: DRJ em SÃO PAULO-SP
Sessão de : 20 de fevereiro de 2001
Acórdão nº. : 107-06.177

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS - A dedutibilidade dos dispêndios realizados a esse título requer a prova através de documentação hábil e idônea das respectivas operações. Impõe-se também que sejam necessárias à atividade da empresa ou à respectiva fonte produtora.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – AUDITORIA DE PRODUÇÃO – Não subsiste a presunção de omissão de receita operacional apurada por meio de auditoria de produção quando não apoiada em elementos seguros de prova.

IRPJ – PASSIVO NÃO COMPROVADO - Insubsiste a exigência legal por não se enquadrar o fato descrito no auto de infração na hipótese legal que autoriza o lançamento com base em presunção de desvio de receitas

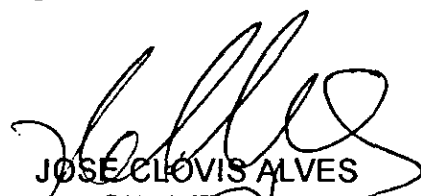
IMPOSTO DE RENDA NA FONTE e FINSOCIAL – DECORRÊNCIA – Não reconhecida, na exigência principal, a ocorrência do fato econômico gerador do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, é de se excluir a tributação reflexa a título de Imposto de Renda na Fonte e FINSOCIAL.

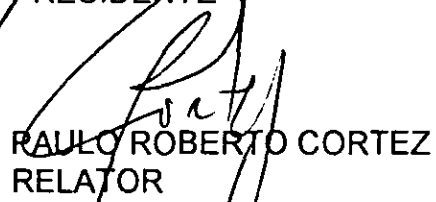
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por ITAUTEC INFORMÁTICA S/A.

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. Ausente o

Processo nº. : 10880.007717/00-88
Acórdão nº. : 107-06.177

Conselheiro Natanael Martins que se declarou impedido de votar nos termos § 3º do artigo 15 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


RAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 ABR 2001

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

Processo nº. : 10880.007717/00-88
Acórdão nº. : 107-06.177

Recurso nº : 123.123
Recorrente : ITAUTEC INFORMÁTICA S/A GRUPO ITAUTEC

RELATÓRIO

ITAUTEC INFORMÁTICA S/A, já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 282/299, da decisão prolatada às fls. 257/276, da lavra do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, que julgou parcialmente procedente o crédito tributário consubstanciado nos Autos de Infração de IRPJ, fls. 79; IRFONTE, fls. 84; PIS, fls. 88 e Finsocial, fls. 92.

Da descrição dos fatos e enquadramento legal consta que o lançamento refere-se ao exercício de 1989, cujas irregularidades fiscais encontram-se assim descritas na peça básica da autuação:

"1 - OMISSÃO DE RECEITAS

RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS

Conforme Termo de Constatação, ficou apurada a venda sem nota de micros (PC), monitores de vídeo e teclados.

2 - OMISSÃO DE RECEITAS

SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO

Omissão de receita operacional, caracterizada pela não comprovação da origem e/ou efetiva entrega do numerário, tendo em vista que o contribuinte não consegue comprovar o saldo de adiantamento de clientes em 31.12.88.



Processo nº. : 10880.007717/00-88
Acórdão nº. : 107-06.177

3 – OMISSÃO DE RECEITAS

PASSIVO FICTÍCIO

Omissão de receita operacional caracterizada pela manutenção no passivo, de obrigação já paga e/ou improvable, conforme Termo de Constatação.

4 – CUSTO DOS BENS OU SERVIÇOS VENDIDOS

COMPROVAÇÃO INIDÔNEA

Glosa de despesa operacional em virtude dos documentos que originaram as referidas despesas serem comprovantes inábeis para o fim a que se destina.

5 – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - PROVISÕES NÃO AUTORIZADAS

Glosa de despesa operacional em virtude de erro na composição da base de cálculo da provisão, conforme Termo de Constatação."

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 96/146.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu pela manutenção parcial do lançamento por meio da sentença de fls. 255/274, cuja ementa tem a seguinte redação

"IRPJ – Exercício: 1989

DECADÊNCIA. O prazo decadencial do IRPJ é contado a partir da data da entrega da declaração de rendimentos, ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se aquela for efetuada após esta data.

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

PASSIVO FICTÍCIO. *Desde que não comprovadas adequadamente as contas de passivo circulante, configurada está a omissão de receitas operacionais.*

PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA. *Integrarão a base de cálculo do percentual os créditos relativos a operações efetuadas com outra pessoa jurídica da qual a credora*

Processo nº. : 10880.007717/00-88
Acórdão nº. : 107-06.177

seja acionista ou sócia, ou vice-versa, isto é, os créditos decorrentes de operações efetuadas com pessoas jurídicas que sejam acionistas ou sócios da credora.

DIFERENÇAS NA PRODUÇÃO. Considera-se omissão de receitas as diferenças na produção apuradas por meio de levantamento baseado nos insumos utilizados no processo produtivo, sendo inaceitáveis alegações sem qualquer comprovação.

TRD. Excluem-se os juros moratórios calculados com base na TRD no período de 04/02/91 a 29/07/91.

REFLEXOS. O decidido quando ao IRPJ, no que se refere a omissão de receitas, deve sofrer tributação reflexa nos seguintes tributos: IRRF e FINSOCIAL.

*IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF – Exercício 1989
DECADÊNCIA. Não efetivado o pagamento o lançamento do imposto de renda retido na fonte, que era por homologação, passa a ser direto ou de ofício. Nesse caso, o lapso quinquenal de decadência inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado.*

*CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
Exercício 1989*

PIS/FATURAMENTO. Cancela-se o lançamento relativo ao Programa de Integração Social constituído com base nos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88, que tiveram sua execução suspensa pela Resolução nº 49/95 do Senado Federal.

*OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES
Exercício 1989*

DECADÊNCIA. O prazo decadencial da contribuição para o PIS é de 10 anos, conforme o art. 45 da Lei nº 8.212/91.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”

Ciente da decisão monocrática em 15/10/099 (AR fls. 280), a contribuinte interpôs recurso voluntário em 10/11/99 (protocolo às fls. 282), onde, em síntese, apresenta os seguintes argumentos:

Processo nº. : 10880.007717/00-88
Acórdão nº. : 107-06.177

- a) que contesta o fato de não ter sido acatado pelo sr. Delegado julgador o pedido de perícia. Como disposto na impugnação, ao tentar verificar os dados obtidos pela fiscalização, constatou haver incorreção no livro de Registro de Inventário do exercício em questão;
- b) que o lançamento em questão não pode prosperar, tendo em vista a ocorrência do instituto da decadência;
- c) que, com respeito à conta "Cursos de Aperfeiçoamento e "Serviços de Terceiros", o valor utilizado para a glosa não corresponde ao real saldo contábil. A fiscalização cometeu um engano na lavratura do auto de infração;
- d) que, para provar que as despesas estão devidamente suportadas por documentação hábil, foi providenciado o levantamento de toda a documentação relativa ao ano de 1988, tendo em vista que, durante a fiscalização, apenas papéis relativos a três meses foram requisitados;
- e) que foi mantida parte da exigência relativa a passivo fictício, porém foi apresentada a documentação solicitada, muitas vezes acompanhada dos comprovantes bancários de quitação das operações realizadas;
- f) que a fiscalização pediu comprovação de uma gigantesca gama de despesas, porém, consciente desse volume, a fiscalização selecionou alguns fornecedores para efeito de análise por amostragem. Posteriormente, sem motivo justificável, autuou sob a alegação de que não foram encontrados documentos comprobatórios das despesas;
- g) que a exigência fiscal, na parte mantida, é totalmente incabível. Por que teria pago fornecedores, exatamente em montante correspondente ao contabilizado na conta fornecedores, se não em razão de bens/serviços adquiridos? A que se deveriam esses pagamentos (comprovados por documentação bancária), já que, segundo a fiscalização, não se referem a pagamentos de bens/serviços adquiridos?
- h) que a fiscalização presumiu que houve omissão de vendas em razão de o estoque inicial de insumos (somados a determinadas peças produzidas) e outros bens não corresponder ao saldo das saídas (somado ao estoque final) de certos produtos de sua linha produtiva;
- i) que, na verdade, não se pode supor que todas as cabeças magnéticas são empregadas na produção de drivers/PC's. Muitas dessas cabeças magnéticas, que a fiscalização diz terem sido convertidas em PC's, tiveram várias destinações, como, por

Processo nº. : 10880.007717/00-88
Acórdão nº. : 107-06.177

exemplo, emprego na assistência técnica, estarem no curso do processo produtivo em 31.12.88, ou até mesmo foram perdidas no manuseio da produção;

- j) que, no demonstrativo levantado são consideradas zero as outras saídas de cabeças magnéticas e drivers, o que não corresponde à realidade. Por essa razão, caso se pudesse imaginar venda à margem, essa deveria ser da própria cabeça magnética, nunca de todo o PC;
- k) que a exigência fiscal também é nula porque não é possível identificar qual o critério utilizado pela fiscalização para ter apurado omissão de vendas monitores de vídeo e teclados, se do demonstrativo fiscal resulta excesso de vendas e não falta, como foi apontado;

Às fls. 340, cópia do recibo de depósito correspondente a 30% do crédito tributário, destinado ao seguimento do recurso administrativo, nos termos da legislação em vigor.

É o Relatório.



Processo nº. : 10880.007717/00-88
Acórdão nº. : 107-06.177

VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator.

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

O voto segue a mesma ordem dos itens constante no Termo de Constatação (fls. 74/78).

DESPESAS COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

Trata-se de glosa de despesas com cursos de aperfeiçoamento e serviços de terceiros.

O lançamento teve origem pela falta de comprovação da efetiva realização das despesas. Por ocasião da impugnação, a contribuinte juntou aos autos as caixa de números 1 a 3, contendo a documentação que deu suporte aos lançamentos contábeis.

Referidos documentos foram examinados pela fiscalização, conforme o termo de informação fiscal de fls. 219/220, tendo sido mantida parte da exigência. A decisão de primeira instância entendeu pela manutenção das seguintes parcelas:

Cursos de Aperfeiçoamento: Cz\$ 11.592.178,02

Serviços de Terceiros – PJ: Cz\$ 22.987.690,42

Este Conselho de Contribuintes tem se manifestado através de suas Câmaras, no sentido de que não basta uma despesa estar contratada e/ou o

Processo nº. : 10880.007717/00-88
Acórdão nº. : 107-06.177

pagamento estar revestido de formalidades externas características para que ela seja dedutível. É preciso estar comprovada a efetiva prestação dos serviços a que se referem os documentos formais. Nesse sentido é exemplo o Acórdão nº 103-05.385, que aprovou o voto do eminente relator Dr. URGEL PEREIRA LOPES, cuja ementa reza:

"IRPJ – DESPESAS INCOMPROVADAS - Para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, face à legislação do imposto de renda, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso. É indispensável, principalmente, comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, torna o pagamento devido."

Com relação ao presente item, portanto, entendo que a decisão de primeira deve ser mantida tendo em vista a falta de comprovação da efetiva prestação dos serviços registrados como despesas do período.

DIFERENÇA APURADA NA PRODUÇÃO (OMISSÃO DE VENDAS)

Trata-se de auditoria de produção levada a efeito pela autoridade autuante referente ao ano-base de 1987, cujo Termo de Constatação nº 01 (fls. 76), tem a seguinte descrição:

"Em 09.10.92, a empresa foi intimada a apresentar uma série de documentos os quais serviriam para esta fiscalização efetuar o levantamento de produção e vendas de determinados produtos (PC, Monitores de Vídeo e Teclados, especificamente).

Em 14.12.92 e 07.01.93, a empresa foi reintimada a apresentar aqueles documentos solicitados, sendo, ainda, em 05.02.93 e 15.02.93, reintimada neste sentido.

Durante o transcorrer dos nossos trabalhos diversas relações foram confeccionadas pelo contribuinte visando atender a esta fiscalização, porém, sempre era alegado algum engano e nova relação apresentada.

Processo nº. : 10880.007717/00-88
Acórdão nº. : 107-06.177

Procuramos restringir nossa atuação para a produção de PCs, Monitor de Vídeo e Teclado, partindo da seguinte premissa:

1. *Para a produção de PCs era necessário haver pelo menos duas cabeças magnéticas (uma inferior e outra superior). De cada duas cabeças magnéticas surgia um drive e, deste um micro contendo um ou dois drives.*
2. *Para a produção do monitor de vídeo partimos do cinescópio. Para cada cinescópio corresponde um Monitor.*
3. *Para os teclados a simples contagem dos mesmos foi suficiente."*

Sobre a matéria em discussão, cabe citar a orientação contida no Parecer Normativo CST nº 45, de 1977, cujo item 6º, diz:

*"Já no levantamento da produção, autorizado pelo artigo 188, do RIPI/72, o Fisco reconstitui a produção do estabelecimento a partir dos insumos aplicados ao processo industrial, num dado período: se para fabricar tal produto, consome-se tais quantidades de um dado insumo, inversamente, da quantidade que se tenha consumido do mesmo insumo, num dado período de tempo, pode-se inferir o volume da produção do estabelecimento. **Tal técnica, à qual se refere o art. 108 da Lei nº 4.502/64, tem por objetivo apurar a verdade, a produção que realmente ocorreu, e nunca arbitrar a produção.** Para que isso ocorra é necessário que todas as partes do raciocínio acima sejam também verdadeiras. Assim, se no processamento dos insumos ocorrem quebras e estas não são consideradas no levantamento, fica distorcida a apuração da produção real. Ora, é sabido que podem ocorrer quebras no processo fabril. O próprio Regulamento refere-se aos desperdícios resultantes do emprego industrial dos insumos: aparas, resíduos, fragmentos etc. (art. 37, § 2º). Desta forma é de concluir que a apuração de tais quebras, seja através de controles fidedignos do contribuinte, seja através da verificação direta, está implícita na própria sistemática de levantamento físico da produção." (grifei)*

Como é sabido, a auditoria de produção deve ser realizada com base nos registros contábeis, fiscais, informações técnicas fornecidas pelo sujeito passivo e através de visitas e verificações realizadas pelos representantes do Fisco junto às dependências do estabelecimento industrial, tendo por fim a obtenção do

Processo nº. : 10880.007717/00-88
Acórdão nº. : 107-06.177

maior número de elementos capazes de objetivar a conferência dos quantitativo produzido pela fiscalizada, bem como o respectivo tributo incidente sobre as vendas realizadas.

A auditoria de produção, nos termos do art. 108 da Lei nº 4.502/64, pode ser realizada utilizando-se, para tanto, elementos subsidiários obtidos da empresa sob fiscalização.

Porém, em respeito ao princípio contido no art. 142 do Código Tributário Nacional, sendo o lançamento atividade plenamente vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade, não pode o Fisco exigir senão o que a lei determinar, ou seja, não pode exigir mais, e nem deixar de exigir o devido. É por isso que este Colegiado tem decidido no sentido de que a aferição da produção realizada através de elementos subsidiários não pode se limitar a um quantitativo insuficiente de componentes.

Assim, a jurisprudência tem trilhado o caminho de que o lançamento de ofício deve ter como elemento de referência significativa quantificação da produção e, ainda, que a ponderação de perdas, quebras e consumo advindo de substituições com garantia e assistência técnica não resultem de mera presunção desprovida de elementos de convicção quanto à sua veracidade. Pode-se constatar tais assertivas pelos acórdãos cujas ementas estão transcritas abaixo:

"MEIOS DE PROVA – A tributação de omissão de receita com base no arbitramento da produção com fundamento na matéria-prima consumida deve ser alicerçada em outros elementos indiciários, ainda mais quando não houver indício técnico que torne improvável o consumo de matéria-prima alegado (Ac. 105-5.053/90 – DOU de 06/03/91)."

"IRPJ – OMISSÃO DE RECEITA – AUDITORIA DE PRODUÇÃO - Insubistentes os elementos utilizados para respaldar a autuação, porque baseados em indícios e presunções sem a correspondente comprovação. (Ac. 101-89.501 – de 23/04/96)."

Processo nº. : 10880.007717/00-88
Acórdão nº. : 107-06.177

"IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – AUDITORIA DE PRODUÇÃO - Não subsiste a presunção de omissão de receita operacional e nem cabe o arbitramento da receita quando constatada falta e sobras de matérias-primas, no mesmo período-base, especialmente, quando estas faltas e sobras, se compensados entre si, desaparecem as diferenças em quilogramas e quando não apoiados em elementos seguros de prova e nem foi demonstrado qualquer indício de omissão de receita ou de inexatidão da declaração de rendimentos apresentada regularmente. (Ac. 101.89.504 – de 23/04/96)."

O critério a ser adotado pela fiscalização deve fundamentar-se, pois, em elementos que sirvam para demonstrar com propriedade as reais quantidades produzidas e vendidas à margem e não presumí-las a partir de elementos indiciários insuficientes, mormente considerando-se que em matéria de imposto de renda a auditoria de produção, naquela oportunidade, não era tida como meio presuntivo de omissão de receitas.

De um exame detalhado dos autos conclui-se que a fiscalização utilizou-se de um único elemento (consumo de cabeça magnética) para presumir toda a produção de micros (CPUs). Com isso, procedeu da seguinte forma: em cada driver são utilizadas duas cabeças magnéticas; cada micro compõe-se de dois drivers; todas as cabeças magnéticas foram utilizadas na fabricação de micros.

Porém, esse raciocínio não é suficiente para garantir a manutenção da exigência tributária, pois não dá a segurança devida, conforme demonstrado pela própria recorrente, senão vejamos:

- a empresa presta serviços de assistência técnica, conforme demonstrado na declaração de rendimentos (fls. 04-v), onde consta a importância de Cz\$ 19.019.749.470,00 a título de prestação de serviços, de um total de Cz\$ 36.242.615.534,00, onde são utilizadas, entre outras peças, também cabeças

Processo nº. : 10880.007717/00-88
Acórdão nº. : 107-06.177

magnéticas, para reposição a título de assistência técnica (consertos);

- também são utilizados driver's pela assistência técnica (garantia e consertos);

A fiscalização, a bem da verdade, limitou-se ao levantamento retrocitado, deixando de confrontar o resultado por ela obtido com outros elementos que permitiriam auxiliar na validação da auditoria de produção, pois guardam relação direta com a industrialização de CPUs, quais sejam:

- a produção e o consumo de gabinetes;
- a produção e o consumo de fontes.

Também deixou de considerar qualquer índice que quebra no processo produtivo, tendo estabelecido que 100% das peças produzidas foram aplicadas nos micros e vendidas

Ademais, se em relação aos teclados e monitores de vídeo que, segundo a fiscalização, embora em quantidades distintas, também teriam propiciado vendas a margem - o que guardaria certa lógica considerando que são itens essenciais em qualquer compra que de micros se faça -, a autoridade julgadora "a quo" concordou com a recorrente considerando que nenhuma diferença teria havido, como considerar que diferenças teriam havido na comercialização de CPU's que, como é notório, para formar um micro, reclama um teclado e um monitor de vídeo?

Dessa forma, verifica-se que inexistem nestes autos, elementos de prova suficientes para fundamentar a acusação fiscal de omissão de receitas com base em auditoria de produção.



Processo nº. : 10880.007717/00-88
Acórdão nº. : 107-06.177

PASSIVO NÃO COMPROVADO

A infração foi caracterizada pela falta de comprovação da conta fornecedores (fls. 75) *verbis*:

"Intimado primeiramente a compor a conta FORNECEDORES existente em 31.12.88, apresentou o contribuinte relação neste sentido.

Tendo em vista o grande número de fornecedores existentes, houve por bem esta fiscalização, selecionar alguns fornecedores, solicitando, ainda, ao contribuinte, a apresentação da documentação contábil para verificação.

Ocorre que, dos documentos solicitados, apenas parte dos mesmos foram encontrados conforme relação apresentada pelo próprio contribuinte, a saber:

(.....)

Dessa forma, apurada a existência de saldos irreais, decorrentes de obrigações que a empresa não consegue comprovar, nas contas de FORNECEDORES, fica configurado o passivo fictício, constituído este fato omissão de receitas, conforme arts. 180 c/c 154, 155, 157, § 1º, 175, 176, 178, 179 e 387, II do RIR/80."

Por ocasião da impugnação, a contribuinte juntou aos autos, seis caixas de documentos, com cópias autenticadas dos mesmos.

Na Informação Fiscal (fls. 212/219), a autoridade autuante elaborou o anexo nº 03, onde relaciona todos os débitos da empresa considerados como não comprovados, em razão dos seguintes fundamentos: S/D: Sem data de quitação; S/Q: Sem quitação; S/C: Sem qualquer comprovante.

Por seu turno, a autoridade julgadora de primeira instância manteve em parte o item da exigência sob o seguinte fundamento:

"PASSIVO FICTÍCIO

Processo nº. : 10880.007717/00-88
Acórdão nº. : 107-06.177

A partir da análise do relatório, conclui-se que a impugnante logrou comprovar a origem e causa de alguns valores e outros não, em virtude dos motivos elencados pela fiscalização em cada item analisado, tais como não ter apresentado nenhum documento que respaldasse os valores contabilizados ou apresentado documento inábil, desacompanhado de quitação ou sem data da quitação."

Do exposto constata-se que o lançamento tributário foi levado a efeito tendo em vista a falta de comprovação dos valores mantidos no passivo circulante. Da mesma forma, os trabalhos de fiscalização foram conduzidos no mesmo sentido, pois as intimações se referiam a comprovação da origem da conta de fornecedores, não a sua recomposição por ocasião do balanço para o devido exame da existência de passivo fictício, que é caracterizado pela existência, quando do encerramento do período-base, de obrigações já liquidadas.

Assim, houve uma modificação no rumo da condução da fiscalização que resultou no lançamento pela falta de apresentação dos documentos comprobatórios da origem/existência dos fornecedores e, após a impugnação, com a juntada dos documentos, foram questionados os pagamentos efetuados aos fornecedores, tendo, a partir daí, sido exigida a comprovação da quitação das duplicatas.

Este Colegiado já apreciou matéria idêntica, tendo provido o recurso do contribuinte, por unanimidade, em sessão de 14 de abril de 1999, relator o ilustre Conselheiro Dr. Carlos Alberto Gonçalves Nunes, como faz certo o Acórdão nº 107-05.612, assim ementado:

"PASSIVO NÃO COMPROVADO: Insubsiste a exigência legal por não se enquadrar o fato descrito no auto de infração na hipótese legal que autoriza o lançamento com base em presunção de desvio de receitas."

De forma brilhante o voto condutor do citado acórdão expõe que:

Processo nº. : 10880.007717/00-88
Acórdão nº. : 107-06.177

"Muito se tem questionado a validade do lançamento por presunção de omissão de receitas do passivo não comprovado, sob o pálio do art. 180 do RIR/80, argumentando-se que o dispositivo não contempla essa hipótese, enquanto os que entendem o oposto afirmam que se o contribuinte não apresenta os documentos comprobatórios é porque foram pagos no curso do ano base, e assim estaria configurada a hipótese de passivo fictício. A segunda corrente terminou prevalecendo na jurisprudência do Colegiado.

O Poder Executivo, reconhecendo a existência dessa omissão, introduziu no art. 228 do RIR/94, um parágrafo dispondo, "in verbis":

Parágrafo único. Caracteriza-se, também, como omissão de receitas:

- a)....."omissis".....;*
- b) a falta de registro, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada.*

Ocorre que, em se tratando de uma presunção, a sua validade somente tem lugar se proveniente de lei, em face do princípio da reserva legal consagrado no Código Tributário Nacional (arts. 3º, 97 e 142). Daí, fez-se necessário respaldar a medida regulamentar com disposição expressa de lei, o que veio a acontecer com o art. 40 da Lei nº 9.430, de 27/12/96 (DOU de 30/12/96), "que tem o seguinte teor:

"Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita."

Com essa norma, instituiu-se uma nova modalidade de presunção de desvio de receitas e que inverte o ônus da prova.

Em regra, cabe ao fisco comprovar o desvio de receitas; a presunção legal de omissão de receitas, inverte essa obrigação. Diante de determinado fato descrito pela lei presume-se a ocorrência do desvio e o contribuinte deverá infirmar a presunção.

Mas, se de um lado, esse dispositivo legal veio a transferir o ônus da prova, a partir da eficácia da referida lei, por outro, ela veio a confirmar que não havia previsão legal para considerar-se a falta de

Processo nº. : 10880.007717/00-88
Acórdão nº. : 107-06.177

comprovação de obrigações constantes do passivo do balanço como passivo fictício e aplicar-se a presunção do art. 180 do RIR/80.

Com efeito o art. 180 do RIR/80, tinha a seguinte redação:

“Art. 180. 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 (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12, § 2º).

O artigo 228 do RIR/94 tem a mesma redação. Só que lhe foi acrescido o retrotranscrito parágrafo único, sem matriz legal que lhe desse amparo.

O texto é claro na descrição fáctica “...manutenção no passivo de obrigações já pagas..” E, no caso concreto, o fato fora “falta de comprovação de obrigações constantes do balanço”, o que é uma outra hipótese não prevista em lei, até então.”

Diante do exposto, o presente item deve ser provido.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE E FINSOCIAL

Em se tratando de lançamento decorrente, a solução dada ao litígio principal estende-se ao litígio decorrente em razão da íntima vinculação entre causa e efeito.

Dessa forma, não tendo sido confirmadas, no processo matriz, as irregularidades que implicaram na exigência do imposto de renda pessoa jurídica, cujo fato econômico é gerador do imposto de renda na fonte e da contribuição para o Finsocial, é de se excluir a tributação reflexa.

Processo nº. : 10880.007717/00-88
Acórdão nº. : 107-06.177

Nessas condições, no tocante ao IRPJ, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência os itens relativos a omissão de receitas com base em auditoria de produção e no passivo fictício, bem como para afastar, in totum, os autos de infração reflexos de IRFONTE e de FINSOCIAL.

Sala das Sessões - DF, em 20 de fevereiro de 2001.



PAULO ROBERTO CORTEZ