



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10935.000250/98-11
Recurso nº. : 120.977
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex(s).: 1994 e 1995
Recorrente : VASCELAI INDÚSTRIA, COMÉRCIO GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA.
Recorrida : DRJ - FOZ DO IGUAÇU/PR
Sessão de : 23 de fevereiro de 2000
Acórdão nº. : 108-06.018

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - 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 que as obrigações foram pagas com receitas mantidas à margem da escrita, cabendo à contribuinte a prova da improcedência desta presunção.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA – RECOMPOSIÇÃO DE SALDO PELA EXCLUSÃO DE CHEQUES COMPENSADOS LANÇADOS A DÉBITO DESTA CONTA: Os cheques emitidos pela empresa em favor de terceiros, compensados por instituição bancária, lançados a débito da conta “Caixa” como recurso, deverão ter seu correspondente registro a crédito desta conta, pela saída de caixa para o pagamento do gasto, para que se opere a neutralidade da sistemática contábil adotada, vulgarmente chamada de “lançamento cruzado na conta Caixa”. Não comprovando a empresa o registro desta saída, é legítima a recomposição do saldo da conta “Caixa”, com a exclusão dos valores indevidamente registrados como ingressos. A conseqüente apuração de saldo credor evidencia a prática de omissão de receitas.

IRPJ – CSL - IRRF – 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, atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento final e definitivo.

IRPJ - CSL – IRRF - A tributação em separado prevista nos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 tem natureza de penalidade, aplicando-se retroativamente o artigo 36 da Lei nº 9.249/95, que os revogou. Em conseqüência, tratando-se de ato não definitivamente julgado, deve ser afastada sua aplicação, excluindo-se do lançamento aquilo que constitui acréscimo penal.

Recurso parcialmente provido.

Processo nº. : 10935.000250/98-11
Acórdão nº. : 108-06.018

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por VASCELAI INDÚSTRIA, COMÉRCIO GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1) no cálculo do IRPJ e da CSL admitir a compensação dos prejuízos fiscais apurados, bem como das bases de cálculo negativas; 2) reduzir a alíquota do IR-FONTE para 15%, 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 MAR 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº. : 10935.000250/98-11
Acórdão nº. : 108-06.018

Recurso nº. : 120.977
Recorrente : VASCELAI INDÚSTRIA, COMÉRCIO GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa Vascelai Indústria e Comércio de Gêneros Alimentícios Ltda., foram lavrados autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, fls. 475/483 e seus decorrentes: PIS, fls. 484/487, 496/498, Imposto de Renda Retido na Fonte, fls. 488/492, 502/503, COFINS, fls. 493/495, 499/501, Contribuição Social s/ o Lucro, fls. 504/510, ainda em litígio, por ter a fiscalização constatado as seguintes irregularidades, descritas às fls. 481/482 do auto de infração do IRPJ:

"1- Saldo Credor de Caixa – Omissão de Receita Operacional caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa, conforme demonstrativo mensal em anexo, que glosa da conta Caixa, os valores equivalentes aos cheques especificados, que foram compensados através de depósitos em outras agências bancárias e indevidamente incluídos na composição do saldo de caixa, como se sacados em espécie, porém mesmo notificado, não comprovaram a pertinência destes lançamentos ou pagamentos vinculados a contabilidade.

03/94	26.272.338,97
04/94	34.308.544,17
05/94	24.745.222,69
06/94	101.171.611,25
07/94	1.736,21
08/94	83.290,32
09/94	5.449,68
10/94	33.017,09



Processo nº. : 10935.000250/98-11
Acórdão nº. : 108-06.018

11/94	110.743,52
12/94	88.051,38

2- Passivo Fictício – Omissão de Receita Operacional, caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigação já paga e/ou incomprovado, junto ao fornecedor Cristalino Distr. Alim. Ltda., no valor de R\$78.330,00, relativo as faturas 6402, 6403, 6401, 6826, 6827, 6829, 6830, 6831, 6832, 6833, 6834, 6835, 6836, 6837, conforme cópia das duplicatas em anexo, declaração do fornecedor e cópia dos livros comprovando que foram vendas a vista.

12/94	78.300,00
-------	-----------

Inconformada com a exigência, apresentou a autuada impugnação que foi protocolizada em 16/03/98 em cujo arrazoado de fls. 515/531, alega em síntese o seguinte:

1-pela sistemática contábil adotada pela empresa a conta Caixa é utilizada como contrapartida para todos os lançamentos. Assim, todos os cheques emitidos, e/ou numerários recebidos são contabilizados a débito de caixa, independente de sua utilização, origem/destino, para, posteriormente serem creditados nesta mesma conta gráfica, pelos pagamentos/saídas do numerário;

2- não se presta para a caracterização do passivo fictício a declaração e escrituração do fornecedor, como forma de comprovação de que as referidas vendas foram efetivadas a vista;

3- os documentos juntados aos autos apesar de estarem previstos contra apresentação têm estipulado em suas duplicatas cobrança de juros por atraso, o que por si só reafirma que as vendas não foram a vista;

4- questiona a aplicação do art. 43 e 44 da Lei 8.541/91 por afronta a princípios constitucionais por criar nova base para exigência do IR, omissão de receita, contrariando a definição do fato gerador do imposto de renda contida no CTN;

Processo nº. : 10935.000250/98-11
Acórdão nº. : 108-06.018

5- traz documentos para comprovar a correta contabilização dos cheques aportados ao caixa;

6- não concorda com a aplicação do art. 3º da Lei 9.064/95, que alterou o art. 43 da lei 8.541/92, na tributação do IRRF e CSL, pela sua utilização retroativa no ano de 1994.

Em 25/08/98 foi prolatada a Decisão 525/98, fls. 690/715, onde a Autoridade Julgadora "a quo", considerou parcialmente procedentes os lançamentos, estando suas conclusões sintetizadas no seguinte ementário:

" IRPJ, PIS, COFINS, IR-FONTE e CSL

Alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade – O julgador da esfera administrativa deve se limitar a aplicar a legislação vigente, restando, por disposição constitucional, ao Poder Judiciário, a competência para apreciar o inconformismo que verse sobre a constitucionalidade ou validade de disposição legal vigente.

Passivo Fictício – A manutenção, no passivo exigível, de obrigações já quitadas, autoriza a presunção de omissão de receitas.

Omissão de Receitas – Saldo Credor de Caixa – A constatação de que a empresa teve saldos credores de caixa admite a presunção, por expressa disposição legal, de que eles resultaram de omissão de receitas operacionais. Cabe à empresa, em tal situação, provar o contrário.

Auto de Infração Reflexo – A decisão quanto ao mérito proferida no julgamento do procedimento matriz do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, é aplicável aos procedimentos decorrentes, em face da relação de causa e efeito entre eles existentes.

Lançamentos Parcialmente Procedentes"

Cientificada em 09/09/98, AR de fls. 719, e novamente irresignada com a decisão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolizado em 07/10/98, em cujo arrazoado de fls. 720/727 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória.

É o Relatório



Processo nº. : 10935.000250/98-11
Acórdão nº. : 108-06.018

VOTO

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO - Relator

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

À vista do contido no processo, constata-se que a contribuinte cientificada da Decisão de Primeira Instância em 09/09/98, recibo de fls. 719, apresentou seu recurso apoiada por decisão judicial, determinando à autoridade local da SRF o encaminhamento do recurso a este Conselho.

A recorrente foi autuada por ter a fiscalização constatado as seguintes irregularidades no ano de 1994: manutenção no passivo de obrigações já pagas (passivo fictício) e saldo credor da conta caixa.

É pacífica a jurisprudência deste colegiado sobre a ocorrência de saldo credor de caixa na forma como foi apurado. O procedimento da fiscalização em estornar do saldo de Caixa os cheques de emissão da própria empresa, supridores de recursos cuja destinação esta não logrou comprovar, permite a presunção da ocorrência de omissão de registro de receita prevista no artigo 180 do RIR/80, aprovado pelo Decreto 85.450/80, matriz legal fulcrada no Decreto-lei 1.598/77, artigo 12 parágrafo 2.

Quando a empresa adota a forma de contabilização denominada lançamento cruzado na conta Caixa, onde a movimentação bancária transita por esta conta, os cheques emitidos, mesmo aqueles compensados em nome de terceiros, são debitados à conta, sendo a utilização de tais recursos, pagamentos de despesas, custo,

Processo nº. : 10935.000250/98-11

Acórdão nº. : 108-06.018

obrigações, etc, registrada a seu crédito. Mesmo não adotando este sistema a pessoa jurídica ao efetuar contabilização de cheques destinados a terceiros como supridores do caixa, deve comprovar a destinação de tais valores.

Tenho firmado entendimento nesta Câmara para admitir este procedimento de auditoria praticado pela fiscalização ao recompor o saldo de Caixa, pela exclusão dos valores de cheques de emissão da pessoa jurídica, compensados em instituição bancária, lançados a débito desta conta como recurso, cuja saída, lançamento a crédito da conta, a empresa não logrou demonstrar.

A sistemática adotada pela pessoa jurídica ao transitar toda a movimentação bancária pelo "Caixa" e não registrar a correspondente saída nos pagamentos realizados por cheque, que, no entanto, haviam sido registrados a débito, como entrada de Caixa, criou, artificialmente, saldo disponível fictício, ou impediu que a conta "Caixa" revelasse saldo credor.

O que está em discussão é o que pretendia a fiscalização era que a autuada comprovasse o registro dos pagamentos a crédito da conta Caixa, para que fosse confirmada a neutralidade do procedimento contábil adotado, vulgarmente chamado de lançamento cruzado no Caixa. Não logrou a empresa produzir essa prova, oriunda de sua própria escrituração, pelo que segue confirmada a acusação da impropriedade de registro a débito da conta "Caixa", dos valores dos questionados cheques que foram utilizados para pagamentos a terceiros (cheques compensados).

Daí, não sendo os referidos cheques válidos para comprovar o ingresso de numerário na conta "Caixa", correta foi a exclusão dos seus valores e a recomposição do seu saldo efetuada pelo Fisco, apurando o saldo credor caracterizador de omissão de registro de receitas, conforme previsto no art. 180 do RIR/80.

Processo nº. : 10935.000250/98-11
Acórdão nº. : 108-06.018

Não está aqui em discussão a destinação de tais cheques, visto que já durante a fiscalização foi detectado que estes se referiam a cheques compensados e que logicamente dizem respeito a pagamentos a terceiros. O que está sendo questionado é sua correspondência com gastos contabilizados como saída do Caixa.

Essa matéria não é nova neste Tribunal Administrativo, conforme se vê do julgado desta E. Câmara, traduzido na seguinte ementa:

"IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – CHEQUES COMPENSADOS LANÇADOS A DÉBITO DE CAIXA: Os cheques emitidos pela empresa em favor de terceiros, que foram liquidados pelo serviço de compensação bancária, se lançados a débito da conta "Caixa", configuram suprimentos escriturais que acobertam o ingresso de receitas mantidas à margem da contabilidade, salvo se demonstrado o equívoco contábil, com a contabilização da saída igualmente ficta. (Acórdão nº 108-02.182 Sessão de 23 de agosto de 1995)"

O outro item se refere à antiga questão do passivo fictício, fornecedores no ano de 1994, 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 receitas, submetidas à tributação do imposto de renda.

É pacífica, também, 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 receitas nestes casos seja afastada, necessário se faz que a pessoa jurídica comprove, com

Processo nº. : 10935.000250/98-11
Acórdão nº. : 108-06.018

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 dos exercícios objeto de fiscalização, fato que em suas peças contestatórias oferecidas a pessoa jurídica não logrou produzir provas suficientes para elidir o feito fiscal.

Não se trata meramente de prestigiar a declaração do credor, no sentido de que a data aposta na duplicata é efetivamente improcedente. Vejo que as duplicatas foram emitidas sob a condição de vendas a vista e o recorrente não trouxe nenhum elemento de prova ou qualquer subsídio contábil para demonstrar que o efetivo pagamento ocorreu na data que defende e não naquela apontada pelo credor. Assim, nego provimento também a este item do auto de infração.

Quanto as alegações de inconstitucionalidade de leis, entendo que 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.

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.

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



Processo nº. : 10935.000250/98-11
Acórdão nº. : 108-06.018

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.

Caracterizada a omissão de receitas, resta examinar a sua forma de tributação, porque vejo inconsistência quanto a exigência fulcrada com base nos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, haja vista a revogação expressa destes dispositivos pelo artigo 36, inciso IV, da Lei nº 9.249/95.

Quanto às contribuições para o PIS e CONFINS, lançamentos decorrentes do principal do IRPJ, deve-se seguir aqui o decidido na exigência principal, onde foi mantido os fundamentos da exigência fiscal, devendo a receita omitida ser adicionada integralmente à base de cálculo de cada contribuição.

Já em relação às exigências do IRPJ, IRRF e CSL, há aspecto específico a ser analisado, porque elas foram fundamentadas nos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92.

Com a revogação dos citados artigos, pelo artigo 36, inciso IV da Lei nº 9.249/95, passou esta lei a regular a forma de tributação das receitas omitidas, determinando que fosse dado a elas o mesmo tratamento das demais receitas da pessoa jurídica, conforme artigo 24 da referida lei:

"Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão."



Processo nº. : 10935.000250/98-11
Acórdão nº. : 108-06.018

Assim, após a publicação desta lei, fica claro que o resultados oriundos das receitas omitidas devem ser apurados e tratados da mesma forma que o das demais receitas da pessoa jurídica.

Entretanto, vejo que a legislação revogada (artigos 43 da Lei nº 8.541/92), ao determinar que 100% da receita bruta omitida fosse tomada como base de cálculo de imposição, tributação em separado, não permitindo a compensação com prejuízos e base de cálculo negativas, impunha verdadeira penalidade ao sujeito passivo, o que é confirmado pela inserção de tais dispositivos no Capítulo II do Título IV daquela Lei, intitulado "DAS PENALIDADES".

"Art. 43 – Verificada omissão de receita, a autoridade tributária lançará o imposto de renda a alíquota de 25%, de ofício, com os acréscimos e as penalidades de lei, considerando como base de cálculo o valor da receita omitida.

§ 1º - O valor apurado nos termos deste artigo constituirá base de cálculo para lançamento, quando for o caso, das contribuições para a seguridade social.

§ 2º - O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real e o imposto incidente sobre a omissão será definitivo."

Assim, tratando-se de norma de caráter nitidamente penalizante, revogada a partir de 01/01/96, aplica-se então o contido nos artigos 106 e 112 do Código Tributário Nacional, retroatividade benigna, impondo-se o afastamento da aplicação do dispositivo revogado, nos casos de atos não definitivamente julgados.

Afastada a aplicação do indigitado dispositivo, deve-se determinar a norma em vigor no ano de 1994, para a incidência legal. Quanto ao IRPJ e à CSL, a receita omitida deve ser computada juntamente com as demais receitas declaradas, acrescentando-se ao resultado apurado pela pessoa jurídica, conforme preconizado no art. 24 da Lei nº 9.249/95 e art. 1º da Lei nº 7.689/88.



Processo nº. : 10935.000250/98-11
Acórdão nº. : 108-06.018

Pela declaração de rendimentos juntada aos autos, constata-se que a Recorrente apresentou prejuízo fiscal e base de cálculo da CSL negativa, podendo a receita omitida em cada mês se comunicar, ter seu valor compensado, com o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa apurada.

A incidência do IR-Fonte, está fulcrada no art. 44 da Lei nº 8.541/91, que estipulava como alíquota o percentual de 25%, como tributação exclusiva na fonte, "in verbis":

"art. 44 – A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do Imposto sobre a Renda da pessoa jurídica.

§ 1º - O fato gerador do Imposto sobre a Renda na fonte considera-se ocorrido no mês da omissão da redução indevida.

§ 2º - O disposto neste artigo não se aplica a deduções indevidas que, por sua natureza, não autorizem a presunção de transferência de recursos do patrimônio da pessoa jurídica para o dos seus sócios.

"

Deve também aqui ser afastado o acréscimo penal do lançamento, permanecendo a tributação vigente no ano de 1994 para regular distribuição de lucro, a alíquota de 15%, prevista no art. 2º da Lei nº 8.849/94.

"Art. 2º - Os dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses, quando pagos ou creditados a pessoas físicas ou jurídicas, residentes ou domiciliadas no País, estão sujeitos à incidência do Imposto sobre a Renda à alíquota de quinze por cento.

....."

Pelo exposto, voto no sentido de DAR provimento parcial ao recurso para:



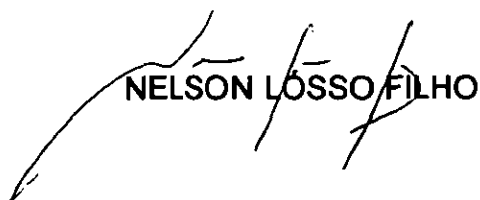
Processo nº. : 10935.000250/98-11

Acórdão nº. : 108-06.018

1- admitir, na apuração mensal do IRPJ e da Contribuição Social Sobre o Lucro, a comunicação, compensação, do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa, apurada pela contribuinte, com o valor da omissão de receita levantado em cada período;

2- na apuração do IR-Fonte, reduzir a alíquota aplicada ao percentual de 15%.

Sala das Sessões - DF, em 23 de fevereiro de 2000


NELSON LÓSSO FILHO

