



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**PROCESSO Nº. : 10950.000185/94-85**

**RECURSO Nº. : 111023**

**MATÉRIA : IRPJ E OUTROS - EX. 1990 a 1992**

**RECORRENTE : COSWORTH INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE TÊXTEIS LTDA.**

**RECORRIDA : DRJ EM FOZ DO IGUAÇÚ - PR**

**SESSÃO DE : 18 de setembro de 1996**

**ACÓRDÃO Nº. : 107-03.317**

**ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI EM SEDE DE JURISDIÇÃO ADMINISTRATIVA. É defeso aos Conselhos de Contribuintes manifestar-se sobre inconstitucionalidade de lei no curso do processo administrativo, no sentido de assim declará-la, previamente ao pronunciamento final e definitivo do Supremo Tribunal Federal.**

**IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - PASSIVO FICTÍCIO. Constitui presunção legal de omissão de receita a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou improvas, cabendo ao sujeito passivo a prova da improcedência da presunção, mediante a exibição de documentos hábeis e idôneos.**

**IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA. Se da reconstituição do movimento da conta caixa, em razão da postergação no registro de pagamentos de fornecedores, resultar saldo credor, presume-se que os recursos utilizados têm origem em receitas omitidas, impondo-se o lançamento do imposto de renda e respectivos consectários de lei.**

**IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS - DEDUTIBILIDADE - COMPROVAÇÃO. Para que se torne dedutível, para efeito de apuração do lucro real, as despesas operacionais, além de necessárias, usuais e normais, devem ser habilmente comprovadas, através da documentação pertinente. Sua falta acarreta a glosa do respectivo valor.**

**IR FONTE - TRIBUTAÇÃO COM BASE NO ARTIGO 35 DA LEI Nº 7.713/88 - INCONSTITUCIONALIDADE. Deve ser declarado insubsistente o lançamento do imposto de renda-fonte (ILL) procedido com fulcro no artigo 35 da Lei nº 7.713/88, por inexistência de cláusula no contrato social com previsão de distribuição de lucros**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. :10950.000185/94-85  
ACÓRDÃO Nº. :107-03.317

proveniente de receitas omitidas, segundo se depreende da decisão proferida pelo STF junto ao RE 172058-1/SC.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - FINSOCIAL - DECORRÊNCIA.** Aplica-se, no que couber, aos processos de lançamento de ofício decorrentes, o que for decidido no julgamento do feito que lhes deu origem.

**FINSOCIAL/FATURAMENTO - MAJORAÇÕES DA ALÍQUOTA ESTABELECIDADA PELO D.L. Nº 1.940/82 - INCONSTITUCIONALIDADE.** Ao serem declaradas inconstitucionais as majorações da alíquota da contribuição ao FINSOCIAL/Faturamento, verificadas a partir da Lei nº 7.787/89 e determinadas as providências constantes da MP nº 1.110/95, deve ser observada, em sua apuração, a alíquota de meio por cento desde 01.09.89.

**CONTRIBUIÇÕES - PIS/FATURAMENTO - D.L. Nº 2.445/88 E 2.449/88 - INCONSTITUCIONALIDADE.** Com a suspensão das execuções dos Decretos-Lei nºs 2.445/88 e 2.449/88 pelo Senado Federal, através da Resolução nº 49/95, declarados inconstitucionais pelo STF, tornou-se insubsistente a exigência do PIS/Faturamento com base naqueles diplomas legais.

**ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS DE MORA - TRD.** Admissível a cobrança de juros de mora tendo por base a variação da Taxa Referencial Diária - TRD - nos termos da Lei nº 8.218, observando-se, contudo, que esta lei entrou em vigor a partir do mês de agosto de 1991, de acordo com o disposto em seu artigo 43, vedada, pois, a retroação de seus efeitos, face ao preceito estabelecido pelo artigo 105 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por  
COSWORTH INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE TÊXTEIS LTDA.



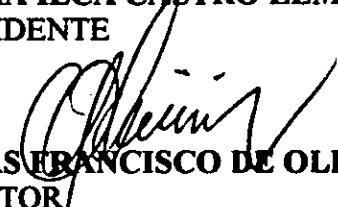
**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. :10950.000185/94-85

ACÓRDÃO Nº. :107-03.317

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso relativo ao imposto de renda-pessoa jurídica, para excluir do crédito tributário os juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária - TRD - anteriores a 01/08/91; DAR PROVIMENTO ao recurso relativo ao PIS/Faturamento e ao IRFonte; PROVER PARCIALMENTE o recurso referente ao FINSOCIAL/Faturamento, para que a alíquota seja ajustada a 0,5%, observada a exclusão dos juros de mora equivalentes à TRD, conforme acima mencionado; e, quanto à Contribuição Social sobre o Lucro, DAR PROVIMENTO PARCIAL, para igualmente, excluir do crédito tributário os juros de mora relativos à TRD anteriores a 01/08/91, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
**MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ**  
PRESIDENTE

  
**JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA**  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 OUT 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, EDSON VIANNA DE BRITO, MAURÍLIO LEOPOLDO SCHMITT, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, PAULO ROBERTO CORTEZ e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10950.000185/94-85  
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.317  
RECURSO Nº. : 111023  
RECORRENTE : COSWORTH INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE TÊXTEIS LTDA.

**RELATÓRIO**

Recorre a este Conselho de Contribuintes a pessoa jurídica acima nomeada, da decisão do sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu - PR, prolatada às fls. 437/462, que manteve parcialmente procedentes os lançamentos de ofício referentes ao IRPJ, IR FONTE, à CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, ao PIS FATURAMENTO e ao FINSOCIAL/FATURAMENTO, todos consubstanciados nos autos de infração de fls. 271/291.

O lançamento referente ao IRPJ, origem dos demais gravames, teve por pressupostos:

1. omissão de receita evidenciada pela constatação de saldo credor de caixa apurado pela reconstituição da referida conta, em face da postergação de registro de pagamento de obrigações, conforme demonstrativos integrantes da peça básica, referente aos exercícios de 1990 a 1992, com infração ao disposto nos artigos 157, 179, 180, e 387 do RIR/80;

2. omissão de receita caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigações liquidadas e/ou não comprovadas, conforme demonstrativos próprios, referente aos mesmos exercícios acima mencionados, com infração ao disposto nos artigos 157, 179, 180, 387 do RIR/80;

3. falta de comprovação de despesas financeiras referentes à quitação de duplicatas de fornecedores, nos exercícios de 1991 e 1992, com infração aos artigos 157, 191, 192, 197 e 387 do RIR/80.

Da impugnação:

DO IRPJ:

Em suas razões de defesa a impugnante alega, quanto ao passivo fictício, que a autuação é desprovida de provas ou de indícios, pois todas as duplicatas possuem carimbo em seu verso, assinados pelo representante do fornecedor, e as datas dos recibos conferem com as da contabilização, facilmente comprovado com a comparação entre a data da contabilização e a constante no verso dos documentos de fls. 215/237, cujos recibos foram desprezados pela fiscalização, em detrimento de informações desprovidas de teor probatório,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10950.000185/94-85

ACÓRDÃO Nº. : 107-03.317

sendo pior em relação às duplicatas em que o fornecedor não informou a data do recebimento, caso em que a fiscalização presumiu tratar-se de pagamentos à vista, sem todavia, comprová-lo.

Quanto ao saldo credor de caixa, a pessoa jurídica alega tratar-se de presunção relativa baseada apenas em informação dos fornecedores desprovidas de provas concretas, e que se trata de bi-tributação pelo fato de se tributar o passivo fictício e saldo credor de caixa, em afronta ao próprio artigo 180 do RIR/80.

Diz, quanto à redução do lucro do exercício (glosa de despesas), que a autuação é improcedente porque também não existe prova do alegado e se trata de meras ilações.

Por fim, discorda com a exigência da Taxa Referencial Diária, cobrada a título de juros.

#### **DO IR FONTE**

Alega a impugnante sob a impossibilidade de se distribuir um lucro presumivelmente às pessoas físicas dos sócios, o que tem sido afastado pelo Poder Judiciário, manifestando-se ainda acerca da inconstitucionalidade do artigo 35 das Lei nº 7.713/88, sobre o que discorre alentadamente. Insurge-se ainda contra a incidência da Taxa Referencial Diária como fator de correção ou como juros de mora, sobre o que também discorre em longo arrazoadado.

#### **DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO**

Tece as mesmas alegações relativa ao IRPJ, e argui a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88, por entender que a mesma afronta o artigo 5º combinado com o artigo 195 da Carga Magna de 1988. Igualmente se insurge contra a cobrança da TRD.

#### **DO PIS/FATURAMENTO**

Após reeditar as razões de defesa referente ao lançamento matriz, insurge-se contra os Decretos-lei nº. 2.445/88 e 2.449/88, sob o argumento de que os mesmos encontram-se decaídos, que não foram apreciados pelo Congresso Nacional pelo artigo 25 dos ADCT, concluindo pela invalidade jurídica dos mesmos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10950.000185/94-85  
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.317

Discorre ainda longo arrazoado acerca da inconstitucionalidade dos referidos atos legais.

**DO FINSOCIAL FATURAMENTO**

Semelhantemente às demais exigências, após reeditar as razões de ordem geral, argui a inconstitucionalidade desta contribuição, com argumentos de ordem doutrinária e jurisprudencial, inclusive acerca das majorações das alíquotas, para finalmente pleitear a exclusão dos juros de mora exigidos com base na TRD, segundo as razões amplamente já expostas.

Ao decidir a lide assim estabelecida, a Autoridade recorrida considerou parcialmente procedentes as exigências, sob os seguintes fundamentos, em síntese:

1. de início, sustentou a aplicação da TRD, com fundamento na Lei 8.218/91, concluindo que tal exigência encontra-se em perfeita sintonia com o ordenamento jurídico vigente;

2. sobre as alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade, disse a autoridade que não tem competência para decidir, e que se trata de matéria de apreciação exclusiva por parte do Poder Judiciário, conforme previsto na Constituição Federal e iterativa jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes. Por pertinente, transcreve excerto do Parecer Normativo nº 329/70;

**3. DO IRPJ**

a) quanto ao saldo credor de caixa, após historiar os fatos que ensejaram sua apuração, efetuou alguns ajustes reduzindo a matéria tributável, atribuindo validade às informações prestadas pelos fornecedores acerca do efetivo recebimento referente às duplicatas pagas pela impugnante, ressaltando que as datas de pagamento constantes das duplicatas de fls. 215/237 foram adulteradas, não havendo coincidência das datas apostas nas mesmas com as informadas pelos fornecedores, conforme se vê à fl. 240 e as informações de fls. 08 e 11, cujas duplicatas foram flagrantemente adulteradas nas datas de pagamento de forma que coincidissem com as da contabilização. Ajunta que o indício de que a receita foi recebida é o próprio pagamento das duplicatas sem o correspondente registro contábil (sem saldo de caixa suficiente), o que evidencia que a empresa possuía mais recursos à margem da contabilidade. Prossegue, alegando que, por se tratar de presunção relativa, caberia à empresa demonstrar que os recursos utilizados tiveram origem em fontes não sujeitas à tributação, fazendo menção a



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

PROCESSO Nº. : 10950.000185/94-85  
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.317

julgado deste Colegiado, por pertinente à questão. Conclui expondo que inexistente bitributação, eis que confrontando os anexos relativos ao passivo fictício e ao saldo credor de caixa, verifica-se que não houve repetição de valores; as duplicatas são diferentes;

b) quanto ao passivo fictício, o julgador, após analisar os demonstrativos respectivos a fim de verificar a admissibilidade da tributação do fato nos três balanços consecutivos, alega que com base nos mesmos demonstrativos, em confronto com as informações dos fornecedores e com as duplicatas de fls. 215/237, observa-se que dos 138 valores relacionados 97 têm informação dos fornecedores e os restantes 41 não; que examinando os primeiros valores, por divergirem das informações dos fornecedores, esclarece que não se pode admitir que todos que prestaram informação pudessem fazê-lo de forma errada, afim de prejudicar o contribuinte, e que tais informações indicam que as duplicatas foram pagas em datas anteriores àquelas em que foram contabilizadas, evidenciando a omissão de receita com base na presunção legal do artigo 180 do RIR/80; diz que, quanto às demais 41 duplicatas, das quais não constam informações de pagamento prestadas pelos fornecedores, 09 estão representadas pelas seguintes, juntadas às fls. 215, 216, 218, 219, 229, 230, 233, 234 e 235, cuja verificação demonstra rasuras nas datas de pagamentos, lançando dúvidas quanto à sua efetivação; que, quanto a outras duplicatas do mesmo rol, confrontando-se as datas com as informações dos fornecedores, conclui-se que todas elas divergem, como é o caso das de fls. 217 e 222 versus fls. 14 e 08, respectivamente; alega ainda o julgador que diante deste quadro admite-se a presunção de que os demais valores não amparados em informações de fornecedores, também são fictícios, ressaltando que o ônus da prova em contrário é do contribuinte, conforme tem decidido o Conselho de Contribuintes. Conclui mantendo a exigência;

c) sobre as despesas sem comprovação, diz que o ônus da prova de que as mesmas são necessárias é da autuada e não da fiscalização, e que pela falta de documentação a acusação fiscal deve ser mantida.

Quanto aos lançamentos reflexos:

1. PIS/FATURAMENTO: foi ajustado ao decidido em relação ao IRPJ;

2. FINSOCIAL/FATURAMENTO: diz a Autoridade que os argumentos acerca das decisões judiciais só produzem efeitos em relação às partes envolvidas nas questões, fundamentando-se no artigo 472 do CPC, no artigo 52 da Constituição Federal, que atribui competência ao Senado Federal para suspensão de lei declarada inconstitucional, bem como nos artigos 1º e 2º do Decreto nº 73.529/74, para, ao final, ajustar a exigência ao que foi decidido em relação ao IRPJ;



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

PROCESSO Nº. : 10950.000185/94-85

ACÓRDÃO Nº. : 107-03.317

3. IR FONTE (ILL): procedido o ajuste no valor da exigência tal como nos gravames anteriores;

4. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL: da mesma forma, tal exigência foi ajustada à decisão inicial..

O recurso encontra-se às fls. 468/549, onde a recorrente persevera nas razões impugnativas.

É o Relatório.



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

PROCESSO Nº. : 10950.000185/94-85  
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.317

**V O T O**

**CONSELHEIRO JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR**

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

A fim de melhor esclarecer os fatos que ensejaram a lavratura dos autos de infração, sobretudo o referente ao IRPJ, faz-se mister um breve resumo sobre o desenvolvimento da ação fiscal, que, diga-se de passagem, foi efetuada mediante critérios dignos de nota, dado o zelo e a dedicação com que os senhores agentes fiscais se pautaram para a formalização das exigências.

Assim é que, para a constatação do passivo fictício, a fiscalização realizou a denominada “circularização”, solicitando dos fornecedores da fiscalizada informações completas acerca dos compromissos assumidos, tais como nº de nota fiscal, de duplicatas, valores, data de emissão, de vencimento e do efetivo recebimento.

Como consequência dessas informações obtidas junto aos fornecedores, todas constantes dos autos, a fiscalização logrou ainda constatar a postergação de registros contábeis no curso do período-base, relativamente aos pagamentos de duplicatas, ensejando a reconstituição do saldo de caixa, que resultou credor, em face dos créditos correspondentes às datas dos efetivos pagamentos.

Em síntese, assim consistiu a ação fiscal, que, conforme relatado, apurou omissão de receitas evidenciada por passivo fictício e por saldo credor de caixa, além de glosar despesas financeiras fictas, eis que não documentadas.

Em que pese toda a argumentação de apelo desenvolvida pela recorrente, que se limita às razões impugnativas, a decisão recorrida não merece reparo relativamente ao lançamento do IRPJ.

Com efeito.

Na ordem dos fatos.

**1. Passivo Fictício**

Inicialmente é de se afastar a alegação de que o lançamento se baseia em mera presunção e que encontra-se desprovido de provas ou mesmo de indícios.



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

PROCESSO Nº. : 10950.000185/94-85  
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.317

Quanto à presunção, convém esclarecer que o fundamento legal em que se assenta a acusação fiscal ( artigo 180 do RIR/80) é um daqueles preceptivos em que a lei, por disposição especial (que é o próprio), nos termos do parágrafo 3º do artigo 9º do Decreto-lei nº 1.598/77, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados em sua escrituração.

Ressalte-se que os trabalhos da fiscalização demonstram indubitavelmente que, de fato, a recorrente cometeu as irregularidades denunciadas nos autos. Com efeito, os AFTNs compararam os dados obtidos através das informações junto aos fornecedores com os registros contábeis dos pagamentos das duplicatas, constatando discrepâncias entre datas relativamente à contabilização das quitações e a sua efetiva realização, deparando-se, inclusive, com documentos flagrantemente rasurados com o escopo de induzir a fiscalização ao erro, para acreditar no acerto dos procedimentos da pessoa jurídica. Este fato foi amplamente comentado pela Autoridade Julgadora, que tomou por exemplo as duplicatas de fls. 215 a 237.

Nos termos do artigo 180 do RIR/80, o ônus da prova da improcedência da acusação sobre a prática do passivo fictício, que é uma presunção legal, juris tantum, cabe ao sujeito passivo. Todavia esta desconstituição da presunção há de ser procedida mediante a apresentação de provas hábeis, idôneas, seguras e indubitáveis, de modo a afastar a referida presunção. Documentos adulterados, tais como os já referidos, ao reverso, apenas reforçam a idéia de que a infração foi efetivamente praticada. Também na sua falta, impõe-se a sustentação da denúncia fiscal, como é o caso dos títulos que não foram apresentados à fiscalização, mas que, segundo as informações dos fornecedores, foram quitados em datas completamente diversas das que a contabilidade registrou.

A questão é, pois, de prova. A convicção do Julgador depende de sua exibição, para que os fatos articulados na defesa possam ter o condão de elidir o lançamento fiscal. No caso dos autos, a recorrente não logrou êxito neste mister, daí porque não vejo como alterar a decisão monocrática.

A falta de comprovação, mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos, repito, relativamente às obrigações registradas pela pessoa jurídica em seu balanço patrimonial, autoriza, destarte, a presunção (legal) de que os valores correspondentes foram pagos com o produto de receitas mantidas à margem da escrituração oficial.

Sobre as alegações acerca do modus operandi em que a fiscalização obteve os valores do passivo fictício (inclusive das postergações de pagamento que ensejaram o saldo credor de caixa), além das considerações feita pela Autoridade recorrida impende esclarecer que a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo a sua natureza ou



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

PROCESSO Nº. : 10950.000185/94-85

ACÓRDÃO Nº. : 107-03.317

assim definidos em preceitos legais. Ora, se a recorrente refuta as informações de seus fornecedores, como sendo inverídicas, deveria contrapô-las mediante exibição de sua escrituração juntamente com a documentação pertinente aos fatos objeto da denúncia fiscal. Se não o fez, prevalecem as informações dos fornecedores, até prova em contrário.

**2. Saldo credor de caixa**

Conforme relatado, trata-se de resultado obtido da mesma forma pela qual se apurou o passivo fictício, ou seja, com base nas informações dos fornecedores a fiscalização chegou à conclusão de que os pagamentos dos compromissos junto aos mesmos se efetivaram em datas anteriores à sua contabilização. Assim sendo, não há dúvida de que foram os mesmos suportados por recursos financeiros mantidos fora do crivo da tributação, portanto, à margem da escrita regular, e se não foram registrados nas épocas próprias é exatamente porque assim o fazendo o caixa perderia sua condição normal, que é devedora, se apresentando credor. Aliás, é com esta finalidade, com este objetivo, que também ocorre a figura do passivo fictício. O caixa oficial, não possuindo saldo contábil suficiente para creditar os pagamentos, permanece inalterado, sem, contudo, deixar a empresa de cumprir seus compromissos frente aos seus fornecedores, o que só consegue fazê-lo se utilizando de receitas omitidas. E não se diga que a fiscalização deve provar a obtenção de receitas outras pela pessoa jurídica, para justificar a sua acusação, porquanto se estas inexistissem, não obstante sua omissão, jamais os fornecedores informariam os recebimentos.

Como aqui também envolve matéria de prova, a par de a recorrente, para elidir o lançamento, trazer aos autos elementos capazes de contrariar as informações e os dados obtidos pela fiscalização junto aos seus fornecedores, possuindo a mesma natureza do passivo fictício, não colhem, igualmente, em favor da recorrente, as alegações isoladamente apresentadas no presente recurso. No caso vertente, o ônus da prova da improcedência da presunção legal de omissão de receita evidenciada por saldo credor de caixa somente a si pertence. Não logrando produzi-la, prevalece mais uma vez a denúncia fiscal.

**3. DAS DESPESAS GLOSADAS**

Nos termos do disposto no artigo 191 do RIR/80 são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, sendo necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da pessoa jurídica.



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

PROCESSO Nº. : 10950.000185/94-85

ACÓRDÃO Nº. : 107-03.317

Despesas financeiras decorrentes do atraso no pagamento de duplicatas são despesas necessárias, não há dúvida. São operacionais e inclusive usuais. Todavia, para que se tornem dedutíveis, mister se faz que sejam pagas ou incorridas. Ora, para que a contabilidade registre um fato é necessário que o faça mediante o documento, sem o qual sequer se pode falar em contabilidade. Em se tratando da realização de uma despesa, seja paga ou incorrida, a contabilidade só pode registrá-la com base no documento correspondente. Inexistindo o documento é impossível proceder-se à contabilização da despesa. Se contabilmente é defeso efetuar registros sem o correspondente documento que os lastreiem, sob pena de falsear os demonstrativos financeiros, que dirá fiscalmente, cuja dedutibilidade para efeito de apuração do lucro real, é definitivamente incabível, por ilegal. No caso dos autos, em que pese a contabilidade ter registrado tais despesas, a documentação correspondente, que deveria fazer prova de sua efetivação, não foi apresentada à fiscalização, tão pouco no curso do processo, devendo, pois, prevalecer a glosa.

#### **4. TAXA REFERENCIAL DIÁRIA**

Os fundamentos a seguir delineados aplicam-se por igual a todos os lançamentos.

O artigo 2º do D.L. nº 1.736/79, estabelecia que, sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional deveriam incidir juros de mora à razão de 1% ao mês ou fração, cujo mandamento foi observado até o mês de janeiro de 1991.

A partir de fevereiro desse mesmo ano, foi introduzida a Taxa Referencial Diária, através da Medida Provisória nº 294 (mais tarde convertida na Lei nº 8.177), cuja variação passou a ser exigida juntamente com os débitos fiscais, em substituição aos juros moratórios anteriores (D.L. nº 1736/79).

A toda evidência, tratava-se de verdadeira correção monetária, inobstante a sua extinção através do denominado "Plano Collor", que praticamente eliminou todos os indexadores da economia nacional.

Todavia, provocado a se manifestar, diante de inúmeras ações, o Poder Judiciário, através dos seus Tribunais, admitiu, expressamente, ser a TRD inconstitucional como correção monetária, incompatível, portanto, com o Texto Básico de 1988, conforme consta da Exposição de Motivos das Medidas Provisórias nº 298 e 297, que alteraram a Lei nº 8.177/91.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10950.000185/94-85  
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.317

A partir da edição da MP nº 298 (mais tarde convertida na Lei nº 8.218) a Taxa Referencial Diária passou a ser aplicada como Taxa de Juros moratórios, com vigência a contar da data de sua publicação, de acordo com o que foi estabelecido no artigo 43.

Entretanto, não obstante a flagrante violação de diversos princípios fundamentais de direito, tais como, da segurança jurídica, da isonomia e da irretroatividade da lei, dentre outros, o fisco prosseguiu na cobrança daquele encargo a título de juros de mora, computados desde a edição da data de início da vigência da MP 294, instituidora da TRD.

De outra nota, tendo-se por correta, eis que legal, a aplicação da referida Taxa de Juros, a partir da vigência da MP nº 298, portanto a contar do mês de agosto de 1991, e considerando-se que a taxa anterior (1%) prevaleceu até 31.01.91, entendimento consagrado em diversos de seus julgados, este Conselho de Contribuintes vem decidindo, reiteradamente, pelo descabimento da cobrança de juros de mora com base na variação da TRD no período anterior a 01.08.91, sendo inúmeros os arestos neste sentido.

Não discrepa desta conclusão a Câmara Superior de Recursos Fiscais, que, pelo Ac. CSRF/01-1.773, prolatado em Sessão de 17.10.94, assim o ementou:

**“ 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.”**

Diante do exposto, força é concluir pelo cabimento da exigência da referida taxa de juros calculada a partir de 01.08.91, e somente a partir de então, ainda que superior a 1%, porquanto definido em lei e admitido pelo Poder Judiciário, cujo pronunciamento, com efeito, deu origem às MP 297 e 298 (Lei nº 8.218/91).

**DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE**

Em recente decisão, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 172058-1/Santa Catarina, referente à aplicação do artigo 35 da Lei nº 7.713/88, declarou a inconstitucionalidade da alusão a “o acionista”, a inconstitucionalidade das expressões “o titular da empresa individual” e “o sócio cotista”, ressaltando, quanto a esta última, quando, de acordo com o contrato social, não dependam do assentimento de cada sócio a destinação do lucro líquido outra finalidade que não a de distribuição.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10950.000185/94-85

ACÓRDÃO Nº. : 107-03.317

Desta decisão nos interessa, apenas, a aplicação do artigo 35 das Lei nº 7.713/88, às sociedades por quota de responsabilidade limitada, que é o caso da recorrente.

Com efeito, assim concluiu o Ministro Relator do citado aresto:

“c) o artigo 35 da Lei nº 7.713/88 guarda sintonia com a Lei Básica Federal, na parte em que disciplina situação do sócio cotista, quando o contrato social encerrar, por si só, a disponibilidade imediata, quer econômica, quer jurídica, do lucro líquido apurado. Caso a caso, cabe perquirir o alcance respectivo.”

Infere-se desta conclusão que, em relação às empresas cujos contratos sociais estabelecem a distribuição obrigatória dos lucros, a exigência do imposto de renda relativo aos sócios foi considerada legítima. De outra nota, foi tida por inconstitucional a cobrança do imposto nas empresas cujos contratos não prevejam a distribuição dos lucros.

Não obstante o zelo demonstrado pela fiscalização, o processo não se encontra instrumentalizado com os atos constitutivos da recorrente, para que se possa inferir, através de suas cláusulas, sobre haver previsão para distribuição dos lucros aos sócios. Mas ainda que tal lacuna estivesse suprida, é improvável que naqueles instrumentos de constituição da pessoa jurídica haja previsão expressa para distribuição de lucros provenientes de receitas omitidas, circunstância que ensejaria permanente controle fiscal sobre o contribuinte. Logo, descabe a exigência em tela por se adequar à decisão superior.

Face ao exposto, impõe-se declarar insubsistente o lançamento do gravame e excluir ao crédito correspondente.

#### **DO PIS/FATURAMENTO**

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 148.754-2/RJ decidiu que os Decretos-lei nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988, são inconstitucionais, ao analisar a competência de atos legais desta espécie versarem sobre normas tributárias e finanças públicas, tendo concluído que o PIS, após o advento da Emenda Constitucional nº 08/77, passou a ser uma contribuição social e não um tributo, sendo a mesma afastada do âmbito das normas tributárias. Decidiu ainda aquele Sodalício que nesta contribuição inexistente questão pública, porquanto o produto de sua arrecadação é transferido de um setor privado (empregador) para outro de mesma natureza (empregado) não ingressando no caixa do Tesouro Nacional, e portanto não constitui receita pública.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10950.000185/94-85  
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.317

Face àquela decisão suprema, o Senado Federal, através da Resolução nº 49, de 09.10.95, publicada no DOU de 10.10.95, retirou do mundo jurídico os referidos diplomas legais, suspendendo, assim, a sua execução, definitivamente.

**DO FINSOCIAL/FATURAMENTO**

Este Colegiado já se manifestou acerca da legitimidade da cobrança da contribuição para o FINSOCIAL, após a promulgação da Lei nº 7.689, de 15/12/88, por entender que o Decreto-lei nº 1.940/82, com as modificações anteriores ao advento da Constituição Federal de 1988, fora recepcionado pela referida norma, em face do disposto no artigo 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. A título de exemplo, vide Acórdãos 107-1230 e 108-1.147, ambos de 19/05/94.

Este entendimento baseou-se exatamente na decisão do Supremo Tribunal Federal, que, ao julgar o RE 150.764-1/PE, pronunciou-se no sentido de que as Leis nº 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90 padecem de inconstitucionalidade, relativamente à parte em que majoraram as alíquotas dessa contribuição para 1%, 1,2 e 2%, respectivamente.

Não se trata de extensão de uma medida judicial além dos seus limites objetivos e subjetivos, mas da aplicação de um entendimento da mais alta Corte de Justiça do País, que serve sem dúvida, de orientação e inspiração para Juízes e Tribunais encarregados da distribuição da Justiça; não como ato de autoridade, mas de inteligência que se deve acolher, inclusive pelas autoridades administrativas incumbidas do julgamento de processos fiscais, poupando o Estado e os contribuintes de demandas intermináveis que atulham o Poder Judiciário.

Porisso mesmo, o Governo Federal, curvando-se àquela decisão suprema e admitindo a ilegalidade daqueles aumentos verificados na alíquota original (acima de 0,5%), editou a Medida Provisória nº 1.110/95, que vem sendo sucessivamente reeditada, e no artigo 17 dispensou a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal e determinou o cancelamento do lançamento e a inscrição relativamente à contribuição em tela correspondente à alíquota superior a 0,5% cujos aumentos foram estabelecidos através das precitadas leis.

Como se não bastasse, com o escopo de encerrar uma infinidade de ações judiciais que ainda tramitavam (e tramitam) em instâncias inferiores junto ao Poder Judiciário, foi editado o Decreto nº 1.601/95, possibilitando aos advogados representantes da União



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10950.000185/94-85

ACÓRDÃO Nº. : 107-03.317

absterem-se de recorrer aos Tribunais superiores contra as decisões que reconheçam a ilegalidade das majorações da alíquota da exação em comento acima de meio por cento.

Assim sendo, tornou-se indubitoso que a contribuição em apreço, exigida com base em alíquotas superiores à original, a partir de setembro de 1989, quando passou a produzir efeitos o disposto no artigo 7º da Lei nº 7.787, de 30.06.89, tornou-se definitivamente ilegal (e apenas nesta parte), sendo, pois, defesa a sua cobrança.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO**

Quanto a este gravame, a recorrente tece todo o seu arrazoado em torno da arguição de inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88. Para tanto, adoto presentemente, os fundamentos esposados pela autoridade recorrida, porque inteiramente pertinentes à questão e porque não merecem qualquer reparo.

Acresça-se, todavia, que, recentemente, em consulta formulada pela Secretaria da Receita Federal à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, acerca da competência dos Conselhos de Contribuintes para decidirem sobre matéria constitucional, foi emitido o PARECER PGFN/CRF nº 439/96, que de forma muito bem fundamentada, após responder que:

*“ Podem os Conselhos de Contribuintes e as Delegacias da Receita Federal de Julgamento, como órgão e unidades de órgão integrante do poder Executivo, em decisão administrativa, dar extensão a entendimento adotado pelo Poder Judiciário, ou decidir com fundamento na inconstitucionalidade de leis e, em consequência, negar a aplicação de leis ou atos normativos que tenham sido declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, quando não suspensa sua execução pelo Senado Federal. ”,*

concluiu que:

*“32. Não obstante, é mister que a competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes seja exercida - como vem sendo até aqui - com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo pronunciamento final e definitivo do STF, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa. ”*



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

PROCESSO Nº. : 10950.000185/94-85

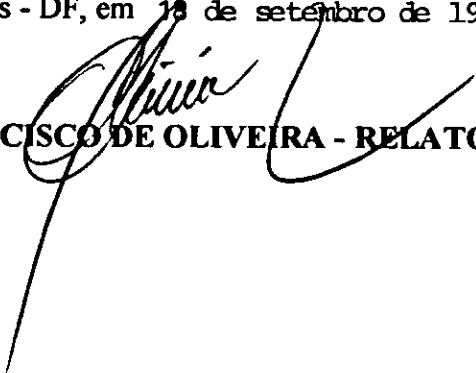
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.317

Cite-se, a título de exemplo, em que este Colegiado vem se pronunciando, o caso do aumento das alíquotas do Finsocial e o da Contribuição Social exigida sobre o resultado do período-base de 1988, ambos declarados inconstitucionais pela Corte Suprema.

Face ao exposto o Relator abstém-se de manifestar-se acerca da questão trazida a deslinde, vez que até o momento não houve qualquer pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre ser inconstitucional a Lei 7.689/88 em seu todo, notadamente com efeito erga homnes.

Na esteira destas considerações, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso referente ao imposto de renda-pessoa jurídica, para que sejam excluídos do crédito tributário os juros de mora relativos à Taxa Referencial Diária correspondentes ao período anterior a 01.08.91. Quanto aos lançamentos decorrentes, voto no sentido de dar provimento aos recursos relativos ao IR FONTE e PIS/FATURAMENTO, prover parcialmente o recurso referente ao FINSOCIAL/FATURAMENTO, para que a alíquota seja ajustada a 0,5%, observada a exclusão do juros de mora conforme acima, e, quanto à CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, dar provimento parcial ao recurso para, igualmente, excluir do crédito tributário os juros de mora relativos à TRD anteriores a 01.08.91.

Sala das Sessões - DF, em 18 de setembro de 1996

  
**JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR**