



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

PROCESSO Nº : 13116.000689/96-04
RECURSO Nº : 120.392
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS – ANOS-CALENDÁRIOS DE 1993 A 1996
RECORRENTE : ELO ATACADISTA DISTRIBUIDOR LTDA.
RECORRIDA : DRJ EM BRASÍLIA(DF)
SESSÃO DE : 26 DE JANEIRO DE 2000
ACÓRDÃO Nº : 101-92.960

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA – Demonstrado que o sujeito passivo apurou saldo credor na conta Caixa (Ficha Razão) de sua contabilidade, presume-se omissão de receita “ex-lege” e cabe ao sujeito passivo o ônus da prova de que não houve desvio de receita.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO PELO SÓCIO NA FASE PRÉ-OPERACIONAL– Não cabe a presunção de omissão de receita estabelecida no artigo 181 do RIR/80, quando o sócio supriu a conta Caixa, na fase pré-operacional da empresa, cinco dias antes da data estabelecida para início de atividades comerciais da pessoa jurídica e, ainda, por se tratar de primeiro registro contábil no Livro Diário nº 001.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – SUPRIMENTO DE CAIXA Não comporta a presunção de omissão de receitas, a contabilização a débito de conta Caixa e crédito da conta Mercadorias em Trânsito vez que o artigo 181 do RIR/80 e artigo 229 do RIR/94 diz respeito a suprimento de caixa efetuado pelos sócios.

IRPJ – FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO DECLARADO – Na falta de comprovação do efetivo pagamento da totalidade do imposto declarado, cabe a cobrança da diferença não recolhida. Cancela-se a exigência da diferença comprovadamente recolhida.

IRPJ – CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS – TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES – Nos anos-calendário de 1993 e 1994, os tributos e contribuições deveriam ser apropriados, na determinação do lucro real, como custos e/ou despesas operacionais no período do efetivo pagamento.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – COFINS – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – A decisão proferida no lançamento principal é aplicável aos lançamentos reflexivos, dada à relação de causa e efeito que vincula um ao outro.

PROCESSO Nº: 13116.000689/96-04
ACÓRDÃO Nº : 101-92.960

RECURSO Nº. : 120.392
RECORRENTE : ELO ATACADISTA DISTRIBUIDOR LTDA.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA – PIS/FATURAMENTO – BASE DE CÁLCULO – A base de cálculo para a incidência de PIS/FATURAMENTO é o valor do faturamento de seis meses anterior ao mês de incidência.

Rejeitadas as preliminares e provido parcialmente, no mérito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **ELO ATACADISTA DISTRIBUIDOR LTDA.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão de 1º grau, por cerceamento do direito de defesa e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRÉSIDENTE


KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

FORMALIZADO EM: **24 FEV 2000**

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RD/101-1.542

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI e CELSO ALVES FEITOSA.

PROCESSO Nº: 13116.000689/96-04
ACÓRDÃO Nº : 101-92.960

RECURSO Nº. : 120.392
RECORRENTE : ELO ATACADISTA DISTRIBUIDOR LTDA.

RELATÓRIO

A empresa **ELO ATACADISTA DISTRIBUIDOR LTDA.**, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 37.890.274/0001-03, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Brasília(DF), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

A exigência diz respeito a seguintes tributos e contribuições, apurados em UFIR e REAIS:

TRIBUTOS	VALOR/TRIBUTO	JUROS	MULTAS	TOTAIS
IRPJ(UFIR)	470.661,81	117.860,63	470.661,81	1.059.184,25
IRPJ(REAIS)	6.579.330,05	2.846.047,47	6.579.330,05	16.004.707,57
PIS(UFIR)	2.486,71	694,53	2.486,71	5.667,95
PIS(REAIS)	192.752,98	84.444,70	192.752,98	469.950,66
COFINS(UFIR)	6.631,22	1.852,09	6.631,22	15.114,53
COFINS(REAIS)	523.077,36	227.375,91	523.077,36	1.273.530,63
IRF (UFIR)	78.202,75	21.114,74	78.202,75	177.520,24
IRF (REAIS)	9.153.853,88	3.979.078,38	9.153.853,88	22.286.786,14
CSLL(UFIR)	34.446,12	9.585,31	34.446,12	78.477,55
CSLL(REAIS)	2.615.386,82	1.136.879,54	2.615.386,82	6.367.653,18
TOTAL(UFIR)	592.428,61	151.107,30	592.428,61	1.335.964,52
TOTAL(REAIS)	19.064.401,09	8.273.826,00	19.064.401,09	46.402.628,18
SOMA	19.656.829,70	8.424.933,30	19.656.829,70	47.738.592,70

No lançamento principal, as bases de cálculo eleitas e as capitulações legais impostas pela autoridade lançadora foram as seguintes:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	CAPITULAÇÃO LEGAL	PERÍODO BASE	VALOR APURADO (CR\$/R\$)
Omissão de receita operacional caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa em 06/07/94	Arts. 197, § único, 226, 228, 195, inciso II e 230, todos do RIR/80	Jul/94	175.737,22
Omissão de receita operacional – suprimento de caixa , caracterizada pela não comprovação de origem e da efetividade da entrega de numerário a débito da conta Caixa	Arts. 157, § 1º, 179, 181 e 387, inciso II, todos do RIR/80; arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541/92; arts. 197, § único, 226, 229, 195, inciso II, todos do RIR/94.	Set/93 Vários meses de 95	2.600.000,00 26.153.868,23
Despesas Indedutíveis – falta de adição ao lucro líquido de custo e/ou despesas indedutível contabilizado indevidamente como despesa dedutível	Art. 387, inciso I, do RIR/80 e art. 195, inciso I, do RIR/94.	Nov/93 Dez/93 Jan/Jun94 Jul/Dez 94	13.244.546,87 19.770.512,85 804.157.354,19 881.813,87
Falta de recolhimento do IRPJ apurado pelo contribuinte no LALUR	Arts. 856, 889, incisos I e IV, 890, todos do RIR/94 e art. 97 da Lei nº 8.981/95	Jan/96 Fev/96 Mar/96 Abr/96 Mai/96 Jun/96 Jul/96	4.438,74 5.347,20 5.639,41 7.028,34 6.422,18 6.612,82 5.374,30

Na impugnação interposta, as fls. 501/511, a recorrente argüiu a nulidade do lançamento visto que a fiscalização examinou a escrituração contábil e fiscal, por amostragem e o lançamento funda-se, única e exclusivamente, em presunção e sem qualquer prova material de que o sujeito passivo tenha cometido qualquer irregularidade.

Quanto ao suposto saldo credor de caixa, a recorrente diz que se deu em razão de mero erro contábil e que não enseja omissão de receita como faz crer a autoridade fiscal.

Relativamente à acusação fiscal de omissão de receita caracterizada por suprimento de caixa diz que somente pode ser considerado como suprimento o aporte de recursos feito em setembro de 1993, porque em relação aos valores de 1995, o Fisco se equivocou ao caracterizá-los como suprimentos de numerários, por não se enquadrar na infração tipificada no artigo 229 do RIR/94.

Desta forma, se não encontra amparo na presunção legal, o ônus da prova é da autoridade lançadora e nos caso dos autos, a fiscalização não trouxe qualquer elemento de prova para demonstrar a omissão de receitas.

Na decisão de 1º grau, de fls. 518/530, o lançamento foi mantido com a redução do percentual da multa de lançamento de ofício de 100% para 75%, com fundamento no ADN COSIT nº 01/97 e foi assim ementada:

“PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO POR AMOSTRAGEM – O Fisco, mesmo na atividade administrativa de lançamento, nos claros da lei ou regulamento, tem liberdade suficiente para adotar o procedimento de fiscalização por amostragem.

OMISSÃO DE RECEITA – SALDO CREDOR DE CAIXA – O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa autoriza a presunção de omissão no registro de receita. Presunção não infirmada pela impugnação.

OMISSÃO DE RECEITA – SUPRIMENTO DE CAIXA – A omissão de receita, provada por indícios veementes na escrituração, será considerada base de cálculo do lançamento do IRPJ, definitivo, à alíquota de 25% (art. 43 da Lei nº 8.541/92). Prova indiciária não refutada pela impugnação.

DESPESAS INDEDUTÍVEIS – A falta de adição ao lucro líquido de despesas indevidamente contabilizadas como dedutíveis autoriza lançamento de ofício para apuração da diferença de imposto devida após a reconstituição do lucro.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO – O documento hábil para a comprovação do recolhimento do imposto é o DARF. Sua inexistência nos autos prejudica a mera alegação de ter o tributo sido recolhido.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA – Programa de Integração Social, Contribuição para a Seguridade Social, Imposto de Renda Retido na Fonte, Contribuição Social sobre O lucro – Subsistindo a tributação relativa a diferença de Imposto de Renda Pessoa Jurídica apuradas em ação fiscal, igual sorte colhem os procedimentos fiscais que lhe sejam decorrentes.

DEFERIMENTO PARCIAL DA IMPUGNAÇÃO.”

No recurso voluntário, de fls. 558/583, levanta a preliminar de nulidade da decisão de 1º grau por entender que a decisão recorrida não fundamentou o veredicto e violou o princípio da motivação do ato administrativo esculpido na Constituição Federal de 1988.

No mérito, reitera todos os argumentos expendidos na impugnação e após longas considerações sobre incoerência do fato gerador do Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas e que o lançamento está estribada em mera presunção, sem suporte na legislação tributária vigente e sintetiza que:

- a) o Fisco não logrou produzir prova material comprovando as supostas irregularidades atribuídas à recorrente;
- b) o lançamento ofende o princípio da legalidade e o artigo 142, § único do Código Tributário Nacional, à medida que não há expressa disposição legal conferindo à Administração Pública o direito de se valer de indícios como meio de prova indireto para efetuar o lançamento;
- c) o ônus de comprovar as aventadas irregularidades é atribuição exclusiva do Fisco;
- d) a decisão recorrida é nula por cercear o direito de defesa da Recorrente, à medida que não explicitou os motivos determinantes que a levaram a considerar desnecessário que se procedesse ao levantamento de estoques;
- e) não se encontra caracterizada a real ocorrência do fato gerador do IRPJ, visto que não configurada a disponibilidade econômica ou jurídica da renda;
- f) ao adotar o critério de amostragem o lançamento tributário foi além dos assentamentos contábeis considerados irregulares.

A recorrente apresentou cópias de quatro DARF que comprovaria o pagamento de imposto de renda de pessoas jurídicas, anexadas as fls. 590/593.

Relativamente a dedutibilidade de PIS/FATURAMENTO, COFINS, ICMS e INSS , a recorrente argumenta que incorre a alegada preclusão posto que na fase impugnativa, a recorrente externou sua inconformidade com o lançamento, como explicitado as fls. 509.

As fls. 596/614, a recorrente apresentou razões complementares de defesa, alegando que deve ser respeitado o princípio da verdade material que rege o processo administrativo fiscal.

Neste aditamento, argumenta que o suprimento de caixa realizado pelo sócio não permite a presunção de omissão de receita vez que à época do suprimento, a pessoa jurídica não tinha qualquer receita operacional tendo em vista que de acordo com a cláusula 6ª do Contrato Social, a empresa iniciou seu funcionamento em 15 de setembro de 1993 e o suprimento foi efetuado em 10 de setembro de 1993.

Quanto à acusação relativa aos demais suprimentos de caixa, no decorrer do ano-calendário de 1995, o sujeito passivo alega que tanto o lançamento como a decisão recorrida está equivocada posto que a acusação fiscal no Auto de Infração foi de infração do artigo 229 do RIR/94, ou seja, o suprimento de numerário pelo sócio quando a contrapartida do registro contábil de débito na conta Caixa foi a crédito de conta Mercadorias em Trânsito e a decisão recorrida envereda-se por argumentos correspondentes a presunção simples.

Sustenta que tanto o artigo 229 do RIR/94 quanto a jurisprudência administrativa e judicial, solidamente construída, refere-se a suprimento de caixa pelos administradores, sócios de sociedade não anônima, titular de empresa individual, ou pelo sócio controlador da companhia e no caso dos autos não está tipificada a infração porque a contrapartida da conta Caixa foi a conta Mercadorias em Trânsito.

Diz a recorrente que, o lançamento por não preencher os requisitos legais, só poderia prosperar se a autoridade lançadora tivesse efetuado levantamento de estoque e comprovar a falta das mercadorias escrituradas como em trânsito e, ainda assim, desqualificando o registro contábil de débito da conta Caixa, mediante reconstituição da mesma conta e apontando o saldo credor da referida conta.

Relativamente a glosa de despesas tributárias, a recorrente explicitou que a obrigatoriedade de adição ao lucro real, via LALUR, só valeu para os anos-calendário de 1993 e 1994, já que a partir de 1º de janeiro de 1995, entrou em vigor a Medida Provisória nº 812/94 convertida na Lei nº 8.981/95 (art. 41).

Sobre este tópico, salienta a recorrente que como a dedutibilidade foi restabelecida pelo artigo 41 da Lei nº 8.891/95, este dispositivo legal teria aplicação retroativa porque deixou de definir como infração e, assim, de acordo com o disposto no artigo 106, inciso II, letra "a", do Código Tributário Nacional, não poderia prosperar o lançamento pretendido.

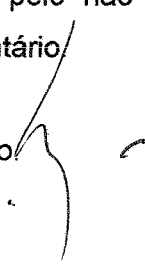
Além destes argumentos adicionais, aduz mais que no caso da contribuição PIS/FATURAMENTO, o lançamento na forma presente nos autos não pode prosperar visto que de acordo com a Lei Complementar nº 07/70, a base de cálculo deve ser o faturamento de seis meses anteriores ao mês da incidência da contribuição.

Adita, também, que a exigência correspondente a PIS/FATURAMENTO não poderia ser objeto de Auto de Infração porque foi objeto de pedido de parcelamento no processo nº 13116.000085/96-78, muito antes do início do procedimento fiscal.

Insiste que o artigo 9º da Portaria nº 244/96 dá guarida ao seu pedido de parcelamento posto que *considerar-se-ão automaticamente deferidos os pedidos de parcelamento instruídos com a observância desta Portaria, após decorridos noventa dias da data de seu protocolo ou do vencimento do prazo para cumprimento da exigência prevista no artigo 25, sem manifestação da autoridade decisório.*

A Douta Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou as contra-razões, as fls. 671/683, opinando pelo não conhecimento das razões aditivas e seja negado provimento ao recurso voluntário.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido. O sujeito passivo foi cientificado da decisão de 1º grau em 28 de julho de 1997, antes da expedição da Medida Provisória nº 1.621-30, de 12 de dezembro de 1997 e, portanto, não estava sujeito ao depósito de 30% do valor do litígio.

PRELIMINARES

As preliminares argüidas não procedem.

A alegada fiscalização por amostragem não prejudica o lançamento e nem o direito de ampla defesa do contribuinte.

De fato, na impossibilidade de exame de todos os documentos e todos os registros contábeis, a técnica de auditoria contábil consagra a verificação por amostragem, adotadas por empresas de auditorias nacionais e internacionais. Não há nada de condenável neste exame para constatar a regularidade dos registros das transações.

Entretanto, uma vez constatada alguma irregularidade numa determinada conta, esta conta é examinada com maior rigor para verificar a real extensão da infração.

Nos presentes autos, a fiscalização examinou a escrituração contábil e fiscal do contribuinte, por amostragem, e uma vez constatada irregularidade nas contas Caixa, Despesas Operacionais e Tributos a Pagar, procedeu-se ao exame detalhada daquelas contas e tanto é verdade que a fiscalização identificou cada registro contábil ou documento considerado como infração a legislação tributária.

A autoridade lançadora identificou, por exemplo, o saldo credor da conta Caixa, em 06 de julho de 1994, no montante de R\$ 175.737,22 e junta aos autos, a cópia da página 04 do RAZÃO ANALÍTICO, as fls. 372.

Além disso a mesma autoridade lista os registros contábeis a débito da conta Caixa com a contrapartida a crédito de Mercadorias em Trânsito e intimou para comprovar a origem e a efetiva entrada, na conta Caixa Geral da empresa dos recursos, conforme intimação, de fls. 386, e anexou aos autos, cópias de Razão Analítico com os respectivos registros contábeis.

Quanto à falta de adição ao lucro líquido para determinação do lucro real, no LALUR, das despesas tributárias que, à época, regia-se pelo regime de caixa, a fiscalização identificou as parcelas mensais contabilizadas e anexou cópias das folhas do LALUR.(fls. 447/449).

Relativamente a falta de pagamento, trata-se de simples confronto de valores de IRPJ declarado e comprovantes de recolhimento (DARF) que não foram apresentados pela autuada.

Quanto a alegação de que a autoridade julgadora de 1º grau não fundamentou a decisão e violou o princípio da motivação do ato administrativo conforme estabelecido na Constituição Federal quando declarou que seria ocioso proceder ao levantamento dos estoques, também não procede.

Com efeito, a autoridade julgadora de 1º grau fundamenta a sua decisão na tese de que caberia a aplicação de presunção simples, com base na doutrina estabelecida pelos tributaristas Gilberto de Uihôa Canto e Luiz Henrique Barros de Arruda e entre outras considerações, constam as seguintes assertivas:

“19 - Pois bem. Nos presentes autos, a fiscalização apurou os indícios de omissão de receita já enumerados: a) suprimimento de caixa escriturados logo após ou antes uma longa série de pagamentos saídos do caixa; b) lançamentos contábeis a débito da conta caixa e a crédito de uma conta de natureza não esclarecida pelo contribuinte, cuja classificação está fora dos padrões da melhor técnica contábil. O impugnante, por seu turno, não apresentou o documento por ele mesmo escriturado como suporte ao assentamento contábil e tampouco esclareceu a

natureza da conta MERCADORIAS EM TRÂNSITO. Em outras palavras, a fiscalização verificou omissão de receitas com base em presunção simples suportada por indícios veementes que o impugnante não logrou elidir. Os princípios da legalidade e da tipicidade cerrada não foram ofendidos, porque a presunção comum foi utilizada para apurar a omissão de receita, isto é, o fato do mundo real que, se subsumível ao fato-tipo, torna-se jurídico pelo condão do Direito. E não resta dúvida de que a omissão de receita gera disponibilidade econômica ou jurídica da renda, definido no artigo 43 do CTN. Igualmente atendido foi o efeito-tipo, pois a fiscalização fez o lançamento em estrito cumprimento do comando do artigo 43 da Lei nº 8.541/92 (fls. 430/431), isto é, aplicou a alíquota de 25% sobre base de cálculo idêntica à própria receita omitida e considerou definitivo o imposto apurado. Assim, respeitados o fato-tipo e o efeito-tipo, fixado por exigência do princípio da tipicidade cerrada, conforme referido no parágrafo 7 desta decisão, não pode prosperar o argumento do querelante de que o lançamento feriu os princípios da legalidade e da tipicidade cerrado do direito tributário.

20 - Vê-se, assim, que a assertiva do litigante de que o trabalho da fiscalização foi carente de provas é dissociada dos fatos. A fiscalização colheu veementes indícios, mencionados nos parágrafos 14 e 19 desta decisão, que deram suporte a presunção simples de omissão de receitas, a qual o peticionário não logrou elidir. Seria ocioso ainda proceder ao levantamento de estoque preconizado pela impugnante."

A motivação para demonstrar a ociosidade do levantamento de estoque aventado pelo sujeito passivo está presente na decisão recorrida e, portanto, a preliminar de nulidade da decisão de 1º grau, por cerceamento do direito de defesa, não se verifica nos presentes autos.

Nestas condições, sou pela rejeição das preliminares de nulidade do lançamento e da decisão recorrida.

MÉRITO

Em seguida, examina-se o mérito do lançamento.

A recomendação da Douta Procuradoria da Fazenda Nacional para que não seja conhecido o aditamento ao recurso voluntário é procedente mas há que esclarecer

que o sujeito passivo contestou expressamente todos os itens da acusação e portanto, foi estabelecido o litígio. Os documentos anexados no aditamento são simples cópias de provas anexadas aos autos pela fiscalização e no caso de pedido de parcelamento de PIS/FATURAMENTO, também, são cópias de documentos que fazem parte do processo em tramitação na repartição fiscal e portanto, não infringe o disposto no artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, com a nova redação dada pelo artigo nº 1º da Lei nº 8.748/93.

O primeiro tópico, refere-se a omissão de receita caracterizada por saldo credor da conta Caixa, no montante de R\$ 175.737,22, contabilizado no dia 06 de julho de 1994.

O saldo credor está comprovado e a fiscalização anexou aos autos a cópia da ficha Razão Analítico, as fls. 372, onde a contabilidade acusa o saldo credor.

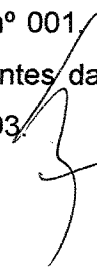
Comprovado o saldo credor, o artigo 228 do RIR/94 autoriza a presunção de omissão de receita posto que está demonstrado que houve pagamentos em valor superior aos recebimentos. Trata-se, pois, de uma presunção legal e cabe ao sujeito passivo a prova da inocorrência da omissão de receitas.

Meras alegações de que se trata de erro de contabilização não são suficientes para elidir a presunção legalmente autorizada e, portanto, o lançamento está correto e a decisão recorrida não merece qualquer ressalva.

OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTO DE CAIXA PELO SÓCIO

O suprimento de caixa pelo sócio foi demonstrado pela fiscalização e o artigo 229 do RIR/94 autoriza a presunção de omissão de receitas.

Entretanto, no caso dos autos, o suprimento de caixa realizado pelo sócio corresponde ao primeiro registro contábil no livro Diário nº 001, página 001, cuja cópia foi anexada as fls. 362, no dia 10 de setembro de 1993, antes da integralização do Capital Social subscrito que ocorreu no dia 13 de setembro de 1993.



Aparentemente, o numerário suprido foi utilizado para custear os dispêndios iniciais para organização da sociedade ou, em outras palavras, para custear as atividades pré-operacionais.

Além disso, o Contrato Social correspondente a constituição da sociedades por quotas de responsabilidade limitada, registrado na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais em 23 de agosto de 1993 diz que a sociedade iniciará sua atividades comerciais em 15 de setembro de 1993.

Assim, não vejo como este suprimento do sócio poderia advir de receitas operacionais ou não operacionais omitidas na pessoa jurídica. A jurisprudência administrativa é pacífica no sentido de que não cabe a presunção pretendida pela autoridade lançadora e confirmada na decisão de 1º grau quando o suprimento for realizado para a integralização inicial do Capital Social e no caso dos autos o suprimento é anterior a integralização inicial.

Entre outros Acórdãos, podem ser citadas as seguintes ementas:

“INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL (INÍCIO DE NEGÓCIO) - No início do negócio, em razão da impossibilidade factual de desvio de receitas, cabe ao Fisco provar a sonegação e, assim, desfazer a presunção que milita em favor da fiscalização (Ac. 105-2.070/86 e 101-73.861/82).”

“INTEGRALIZAÇÃO INICIAL DE CAPITAL – A primeira chamada para integralização inicial de capital subscrito, por fundador(es) e empresa ou por outro(s) que venha(m) participar dela, não justifica exigir-se prova da origem dos recursos, exceto no caso de ser aquele, supervenientemente admitido, parente ou dependente de fundador ou de remanescente. Demonstrando-se que, mediante pagamentos precisos e plenamente identificados com o fluxo de entrada dos valores no caixa da empresa, pode ela satisfazer dívidas assumidas, comprovada fica a efetividade da entrega dos recursos (Ac. 101-74.799/83).”

Nestas condições, sou pelo provimento do recurso voluntário relativamente a omissão de receita caracterizada por suprimento de caixa de R\$ 2.600.000,00.

OMISSÃO DE RECEITAS - OUTROS SUPRIMENTOS DE CAIXA

A acusação de omissão de receitas caracterizadas por outros indícios que a fiscalização denominou de suprimentos de caixa refere-se a registro contábil de débito na conta Caixa e contrapartida na conta Mercadorias em Trânsito, tendo em vista que a fiscalização intimou o sujeito passivo para justificar e comprovar a origem e a efetiva entrada de numerário na conta e o contribuinte respondeu que não dispõe dos documentos solicitados.

A fiscalização capitulou a infração no artigo 229 do RIR/94 que rege:

“Art. 229 – Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrará-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas.”

A irregularidade apontada pela fiscalização não se enquadra na hipótese de suprimento de caixa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, mencionado no artigo 229 do RIR/94 posto que a contrapartida do registro de débito na conta Caixa não foi nenhuma das hipóteses descritas em lei.

A jurisprudência administrativa sobre o tema já está pacificada conforme diversos julgados do 1º Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como os seguintes acordãos:

“SUPRIMENTO DE CAIXA – Não se enquadrando o supridor na condição de administrador ou sócio da sociedade por quotas, descabe o lançamento do imposto por omissão de receitas com base em suprimentos de caixa, por falta de amparo legal (Ac. 101-78.532/89 – DOU de 31/08/89).”

“SUPRIMENTO DE CAIXA – Não configura omissão no registro de receitas operacionais o empréstimo contratado pela pessoa jurídica com pessoa que não seja uma daquelas

enumeradas no artigo 181 do RIR/80 (Ac.CSRF/01-904/89 – DOU de 12/06/90.”

Efetivamente, se o sujeito passivo não logra a comprovação dos registros contábeis, a solução adequada seria a impugnação dos mesmos registros e, por consequência, reconstituir o fluxo de entrada e saída da conta Caixa para demonstrar o saldo credor da mesma conta.

A jurisprudência administrativa confirma a pretensão do sujeito passivo conforme decidido no Acórdão nº 101-81.755/91, publicado no DOU de 12/05/92, com a seguinte ementa:

“SUPRIMENTO DE CAIXA POR NÃO SÓCIO – Não participando o supridor do quadro societário da pessoa jurídica, não há como enquadrar a operação de empréstimo na hipótese legal contida no artigo 181 do RIR/80. Se o suprimento não é comprovado, a operação tem reflexo na apuração do saldo de Caixa, sob o enquadramento legal do artigo 180 do mesmo RIR/80.”

A tese de presunção simples adotada pela autoridade julgadora de 1º grau consistiria em mudança de critério de lançamento e que careceria de expedição de notificação de lançamento ou lavratura de novo Auto de Infração, assegurando-lhe o direito de ampla defesa.

Nestas condições, sou pelo provimento do recurso relativamente a este tópico.

GLOSA DE DESPESAS COM IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES

O litígio refere-se a dedutibilidade de despesas tributárias no regime de caixa e o sujeito passivo defende que com o restabelecimento do regime de competência, não há infração alguma.

Não se trata de hipótese de inobservância do regime de competência posto que foi contabilizada a despesa no mês do respectivo fato gerador e não foi incluída a mesma parcela no LALUR para ser excluída no mês do efetivo pagamento. Trata-se pois de erro de preenchimento do LALUR e por inobservância do regime de caixa. Inocorre,

também, a postergação de pagamento de imposto posto que a planilha elaborada pela fiscaliza demonstra com clareza, a falta de pagamento apenas pela diferença visto que com a exceção do ICMS e contribuições previdenciárias, os pagamentos dos tributos foram efetuados com insuficiência.

O lançamento abrange o período de novembro de 1993 a dezembro de 1994 quando vigorava o artigo 7º da Lei nº 8.541/92 que determinava:

“Art. 7º - As obrigações referentes a tributos ou contribuições somente serão dedutíveis, para fins de apuração do lucro real, quando pagas.”

Por outro lado, artigo 144 do Código Tributário Nacional não deixa dúvida quando estabeleceu que:

“Art. 144 – O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.”

O comando legal é o de que o lançamento rege-se pela lei vigente na data da ocorrência do fato gerador, ainda que a lei tenha sido modificada ou revogada.

Posteriormente este dispositivo foi alterado pelo artigo 41 da Lei nº 8.981/95 e foi dada a seguinte redação:

“Art. 41 – Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

§ 1º - O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.”

Como se vê, o artigo 41 impõe restrições sobre a dedutibilidade de tributos e contribuições e o sujeito passivo não fez qualquer prova ou apresentou argumentos relacionados com as condições impostas pela lei.

Desta forma, entendo que o artigo 41, acima transcrito, não deixou de definir como infração à irregularidade apontada pela fiscalização e, portanto, o artigo 106 do Código Tributário Nacional é inaplicável para a hipótese vertente.

Assim, a decisão recorrida não merece ressalva.

FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO (IRPJ) APURADO

Na fase impugnativa, a autuada disse que as quotas mensais do Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas foram recolhidas conforme DARFs anexos mas não anexou qualquer prova do recolhimento.

Na fase de recurso voluntário, a recorrente anexou, as fls. 590/593, os DARFs. Quitados e correspondentes aos seguintes períodos e valores:

PERÍODO	IMPOSTO APURADO	IMPOSTO PAGO	DIFERENÇA
01/96	4.438,74	2.712,56	1.726,18
02/96	5.347,20	3.267,73	2.079,47
03/96	5.639,41	3.446,30	2.193,11
04/96	7.028,34	4.295,09	2.733,25
05/96	6.422,18	0	6.422,18
06/96	6.612,82	0	6.612,82
07/96	5.374,30	0	5.374,30
TOTAIS	40.862,99	13.721,68	27.141,31

Desta forma e uma vez comprovado o efetivo recolhimento ainda que parcial das quatro parcelas, devem ser reduzidos os valores efetivamente pagos, sob pena de cobrança em duplicidade.

Finalmente, no tocante a tributação reflexa de contribuição PIS/FATURAMENTO, tem razão a recorrente porquanto a jurisprudência firmada nesta Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes tem sido a de que, até o advento da Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, a base de cálculo da contribuição é a de seis meses anteriores do mês de incidência.

Entre outros Acórdãos, citam-se os seguintes:

“PIS/FATURAMENTO – Na forma do disposto na Lei Complementar nº 07, de 07/09/70, e Lei Complementar nº 17, de 12/12/73, a contribuição para PIS/Faturamento, tem como fato gerador o faturamento e como base de cálculo o Faturamento de seis meses atrás. Alterações introduzidas pelos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88, não acolhidas pela Suprema Corte (Ac. 101-86.346, de 13/06/95 e 101-89.766, de 16/05/96).”

“CONTRIBUIÇÕES PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS. FATO GERADOR. MOMENTO DA SUA OCORRÊNCIA. O fato gerador da Contribuição para o PIS, nos termos do artigo 3º, “b”, e parágrafo único do artigo 6º, da Lei Complementar nº 07, de 1970, tem como pressuposto de fato o exercício da atividade empresarial, e sua base de cálculo é o faturamento verificado no 6º mês anterior ao da incidência. Recurso conhecido e provido (Ac. 101-91.131, de 11/06/97).”

“PIS/FATURAMENTO – LANÇAMENTO – FATO GERADOR – O fato gerador da Contribuição PIS/FATURAMENTO está definida no artigo 6º, § único da Lei Complementar nº 07/70 como o valor do faturamento do mês (critério material) acrescido do decurso do prazo de seis meses (critério temporal) e esta definição de fato gerador da obrigação tributária principal não foi alterada pelo artigo 1º da Lei nº 7.691/88, artigo 2º da Lei nº 8.218/91 e artigo 52 da Lei nº 8.383/91. Estas leis dizem respeito apenas a fato gerador, tal como definido quando de sua criação e não alteram a definição da base de cálculo. Deferimento dos embargos de declaração.”

De fato, somente com a Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995 é que a base de cálculo foi alterada para o faturamento do mês, como definido em seu inciso I do artigo 2º que, respeitado o prazo estabelecido no § 6º do artigo 195 da Constituição Federal de 1988, só poderia ser cobrado a partir março de 1996.

Com esta solução fica prejudicado o exame do pedido de parcelamento cujo pleito foi indeferido pela autoridade competente.

Quanto aos demais lançamentos reflexivos, em face à relação de causa e efeito, o decidido no litígio correspondente ao Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas é aplicável aos demais.

PROCESSO Nº: 13116.000689/96-04
ACÓRDÃO Nº : 101-92.960

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial para excluir da tributação a parcela de R\$ 2.600.000,00, no mês de setembro de 1993, R\$ 26.153.868,23 nos meses do ano-calendário de 1995, reduzir para R\$ 1.726,18, R\$ 2.079,47, R\$ 2.193,11 e R\$ 2.733,25, respectivamente nos meses de janeiro a abril de 1996 e, ainda, cancelar o lançamento correspondente a PIS/FATURAMENTO.

Sala das Sessões - DF, em 26 Janeiro de 2000

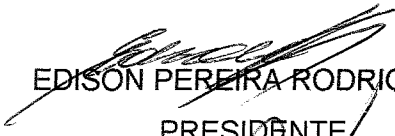

KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

PROCESSO Nº: 13116.000689/96-04
ACÓRDÃO Nº : 101-92.960

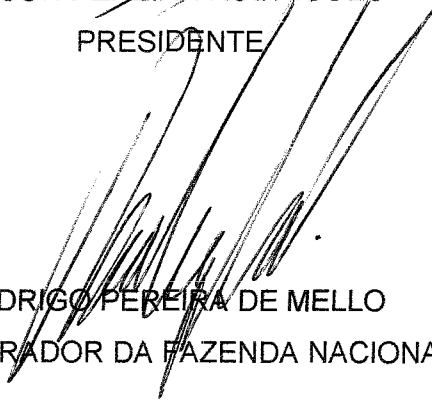
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 24 FEV 2000


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em : 23 MAR 2000


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL