



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13527.000167/2001-72
Recurso nº. : 132.426
Matéria : IRPJ e OUTROS – Ex.: 1997
Recorrente : AMÉRICA S/A FRUTAS E ALIMENTOS
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ - SALVADOR/BA
Sessão de : 19 de março de 2003
Acórdão nº. : 108-07.325

PAF - APURAÇÃO CONTÁBIL - A ciência contábil é formada por uma estrutura única composta de postulados e orientada por princípios. Sua produção deve ser a correta apresentação do patrimônio, com apuração de suas mutações e análise das causas de suas variações. A apuração contábil observará as três dimensões na qual está inserida e as quais deve servir: comercial - a Lei 6404/1976; contábil - Resolução 750/1992 e fiscal, que implica em chegar ao cálculo da renda, obedecendo a critérios constitucionais com fins tributários. A regência da norma jurídica originária de registro contábil tem a sua natureza dupla: descrever um fato econômico em linguagem contábil sob forma legal e um fato jurídico imposto legal e prescritivamente. Feito o registro contábil, como determina a lei, torna-se norma jurídica individual e concreta, observada por todos, inclusive a administração, fazendo prova a favor do sujeito passivo. Caso contrário, faz prova contra.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO/COFINS - A criação dos tributos, modo de apuração e a de extinção do crédito tributário estão no campo privativo das competências cometidas aos entes tributantes, espaço reservado na Constituição Federal, que nenhuma lei complementar pode restringir ou anular. O prazo decadencial das contribuições sociais é regulado pelo artigo 45 da Lei 8212/1991.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - PIS - Não estando esta contribuição elencada na Lei 8212/1991, a ela não se aplica a regra constante do seu artigo 45.

IRPJ - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Cabe lançamento de ofício das diferenças verificadas e não justificadas, entre os valores escriturados e declarados.

OMISSÃO DE RECEITA – PASSIVO FICTÍCIO – Prevalece a presunção de omissão de receita quando o contribuinte não demonstra a existência da obrigação mantida em balanço.

GK

gj

Processo nº. : 13527.000167/2001-72
Acórdão nº. : 108-07.325

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSL /PIS/COFINS - Aplica-se à exigência dita reflexa, o que foi decidido quanto à exigência matriz, pela íntima relação de causa e efeito entre elas.

Preliminar de decadência do PIS de novembro de 1996, acolhida.
Recurso negado no mérito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por AMÉRICA S/A FRUTAS E ALIMENTOS.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, ACOLHER a preliminar de decadência da contribuição para o PIS referente ao período de novembro de 1996, vencidos os Conselheiros Luiz Alberto Cava Maceira, Tânia Koetz Moreira, José Henrique Longo e Mário Junqueira Franco Júnior que também acolhiam essa preliminar em relação à CSL e à COFINS do mesmo período e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 22 ABR 2003

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO e JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA.

Processo nº. : 13527.000167/2001-72

Acórdão nº. : 108-07.325

Recurso nº. : 132.426

Recorrente : AMÉRICA S/A FRUTAS E ALIMENTOS

RELATÓRIO

AMÉRICA S/A FRUTAS E ALIMENTOS, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos, recorre voluntariamente a este Colegiado, contra decisão da autoridade de 1º grau, que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o crédito tributário constituído através do lançamento de fls.06/10 para o Imposto de renda pessoa jurídica, formalizado em R\$ 1.778.425,10, por diferenças verificadas entre os valores escriturados e declarados, referente às receitas de serviços, no mês de dezembro e ocorrência de passivo fictício nos meses de novembro e dezembro ano calendário de 1996. Por decorrência, às fls. 011/014 consta lançamento para Contribuição Social Sobre o Lucro, formalizado em R\$ 551.202,75; fls. 15/18, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - R\$ 148.824,73 e fls. 19/22, Contribuição para o Programa de Integração Social - R\$ 48.368,02. Enquadramento legal nos respectivos termos.

Impugnação apresentada às fls. 131/135, reclama da falta de nexo causal quanto anexação pelos autuantes da documentação referente ao mês de novembro de 1996, quando a omissão disse respeito ao mês seguinte. Argui matéria de prova dizendo que auferiu e declarou tal receita. Quanto ao passivo fictício, nada mais seriam do que créditos de acionistas conforme consta do balanço patrimonial. As presunções formalizadas pelo autuante, não seriam passíveis de sustentação.

A DRJ às fls. 171 converte o julgamento em diligência para esclarecimento dos fatos. Despacho de fls. 258 encaminha o processo para julgamento.

Processo nº. : 13527.000167/2001-72
Acórdão nº. : 108-07.325

A decisão da 2^a Turma da Delegacia de Julgamento, às fls. 259/267 julga parcialmente procedente o lançamento, declarando de ofício a decadência do lançamento para o imposto de renda pessoa jurídica dos fatos imponíveis ocorridos até novembro de 1996. Ajusta os valores lançados, reduzindo o montante tributável conforme planilha de fls.276. No mérito mantém o lançamento. Teria o sujeito passivo desconsiderado na apuração do lucro contábil e real e da base de cálculo das contribuições as receitas objeto do ajuste realizado pelo autuante. O passivo fictício também não restou comprovado.

Ciência da decisão em 19/08/2002, recurso interposto no dia 10 de setembro seguinte, fls.272/282, onde em preliminar argui a decadência também da contribuição social sobre o lucro no mesmo período compreendido para o imposto de renda.

No mérito observou que a decisão foi induzida pela afirmação do autuante. Todavia, a ação não levou em conta os fatos registrados nos livros contábeis e fiscais, com a única preocupação de tributar. Transcreve o artigo 195, II, 197 e parágrafo único, 225, 226 e 227 do RIR/1994, discorrendo sobre os conceitos de lucro e apuração de resultado do exercício, concluindo pelo acerto no procedimento. Exemplifica com o mês de janeiro de 1997, onde a contabilidade registrou na conta 3.1.01.03.001 - juros incorridos e despesas bancárias, a importância a débito de R\$ 1.700.000,00 que representou o custo da operação e o crédito de R\$ 1.998.927,72 que representou o valor líquido faturado, reduzindo a despesa operacional pela diferença, sem qualquer prejuízo ao fisco. A tributação ocorreu pela redução da despesa com consequente aumento do lucro líquido. Em se mantendo o lançamento, deveria ser considerado também o custo. Informou ter procedido desta mesma forma em relação aos demais meses objeto da autuação.

Destacou não ser possível um erro de escrituração onerar desmesuradamente a empresa, quando restou provado ter oferecido a tributação o lucro líquido. Destacou o acórdão da CSRF - 01-1.445/1992 cuja ementa determinou:

Processo nº. : 13527.000167/2001-72
Acórdão nº. : 108-07.325

"Cabe a fiscalização a efetiva prova da omissão de receitas, não sendo elemento bastante para configuração do ilícito o simples cotejo de declaração e/ou informações prestadas pelo contribuinte". Como ofereceu a tributação em janeiro de 1997 o valor líquido das receitas auferidas em dezembro de 1996, quando muito, postergada a base de cálculo do imposto e contribuição.

A letra b, do parágrafo único do artigo 228 do RIR/a994 tratando de passivo fictício não determina a nomeação ou individualização do credor, apenas a comprovação da exigibilidade e isto teria sido atendido com os contratos apresentados durante a impugnação.

Pediu acolhimento da preliminar e do mérito para reforma da decisão.

As fls. 295 consta o arrolamento de bens para garantia da instância.

É o Relatório.



Processo nº. : 13527.000167/2001-72
Acórdão nº. : 108-07.325

V O T O

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

Na decisão de 1º grau foi exonerado, o crédito correspondente ao imposto de renda pessoa jurídica para os fatos geradores ocorridos até novembro de 1996, uma vez que a ciência do lançamento datou de 09/11/2001. Em que pese a recorrente não haver questionado a matéria durante a impugnação, por se tratar de decadência, foi procedida de ofício.

Pedem as razões apresentadas que se estendam as exonerações procedidas na decisão recorrida, também às contribuições sociais, contudo, o tema quanto a forma de contagem da decadência dessas contribuições, também classificadas no âmbito do lançamento por homologação, não tem entendimento unânime. Filio-me a corrente que aceita haver um prazo específico determinado em diploma legal, validamente editado, sendo daí a minha discordância. Por isso, aceitei como tempestivo o lançamento ora combatido, me aliando a tese também esposada pela autoridade de 1º grau, por compreender que a natureza das contribuições sociais, segundo a vontade constitucional, integra as contribuições mencionadas na letra c, item I do artigo 195 da Carta Magna. Por isso, o prazo decadencial se rege pelo artigo 45 da Lei 8212, de 24 de Julho de 1991.

Discordo também da conclusão de que, no campo do direito tributário, por vinculação expressa estabelecida no artigo 146 da Constituição Federal, a regulação da decadência foi cometida à lei complementar, no caso, ao Código



Processo nº. : 13527.000167/2001-72
Acórdão nº. : 108-07.325

Tributário Nacional, o que afastaria o artigo 45 da Lei 8212/91. Nesse sentido, magistral o entendimento do Prof. Roque Antonio Carrazza, em seu Curso de Direito Constitucional Tributário 17^a Edição - 02/2002, fls.793/794 onde leciona:

(...)

Concordamos em que as chamadas "contribuições previdenciárias" são tributos, devendo, por isso mesmo, obedecer às normas gerais em matéria de legislação tributária".

Também não questionamos que as normas gerais em matéria de legislação tributária devam ser veiculadas por meio de lei complementar.

Temos ainda, por incontrovertido que as normas gerais em matéria de legislação tributária devem disciplinar a prescrição e a decadência tributárias.

O que, porém, pomes em dúvida é o alcance destas "normas gerais em matéria de legislação tributária", que para nós, nem tudo podem fazer, inclusive nestas matérias.

De fato, também a alínea b do inciso III do artigo 146 da CF não se sobrepõe ao sistema constitucional tributário. Pelo contrário, com ele deve se coadunar, inclusive obedecendo aos princípios federativos, da autonomia municipal e da autonomia distrital.

O que estamos tentando dizer é que a lei complementar ao regular a prescrição e a decadência tributárias deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. Não poderá, por um lado, abolir os institutos em tela (que foram expressamente mencionados na carta suprema) nem, por outro, descer a detalhes, atropelando a autonomia das pessoas políticas tributantes. O legislador complementar não recebeu um "cheque em branco" para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias.

Melhor esclarecendo, a lei complementar poderá determinar - como de fato determinou(art. 156,V do CTN) - que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá, ainda, estabelecer - como de fato estabeleceu (art. 173 e 174 do CTN) - o dies a quo destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá igualmente, elencar - como de fato elencou (art. 151 e 174, parágrafo único, do CTN) - as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária. Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado. Todos esses exemplos enquadram-se perfeitamente, no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária.

Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada economia interna, vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas.

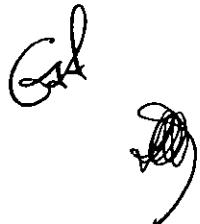
Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas às diretrizes constitucionais. A criação in abstrato de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma, poderá restringir, nem, muito menos, anular.

Eis porque, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricional e decadencial depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.

Nesse sentido, os artigos 173 e 174 do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e prescricionais, tratam de matéria reservada à lei ordinária de cada pessoa política.

Portanto, nada impede que uma lei ordinária federal fixe novos prazos prescricionais e decadenciais para um tipo de tributo federal. No caso, para as "contribuições previdenciárias".

Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das "contribuições previdenciárias" são, agora, de 10(dez) anos, a teor, respectivamente, dos artigos 45 e 46 da Lei 8212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste de constitucionalidade.



Processo nº. : 13527.000167/2001-72
Acórdão nº. : 108-07.325

Em outras ocasiões decidi da mesma forma, como exemplo a ementa do Acórdão: 108-06.294, de 09 de novembro de 2000:

DECADÊNCIA – COFINS – CSL – por força do artigo 45 da Lei 8212/91, o direito de proceder aos lançamentos relativos às contribuições para a CSL e COFINS, extinguem-se após 10 anos, contados do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia ter sido constituído.

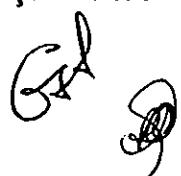
Portanto, afasto a preliminar de decadência para as contribuições de financiamento da seguridade social elencadas na Lei 8212/1991.

Quanto ao PIS, discordo da conclusão do juízo "a quo", por compreender que este tributo, tem sua natureza tributária prevista na Constituição Federal de 1988. Por isto, segue a regra geral do artigo 146 deste diploma legal. Como se trata de lançamento por homologação, cabível o comando do parágrafo 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional. A Lei 8212/1991 relaciona as fontes de custeio da previdência e não trata de PIS. Por isto entendo decadente o lançamento realizado a este título, até novembro de 1996, uma vez que, a ciência do lançamento datou de 09/11/2001.

Quanto ao mérito, a ação fiscal cobrou diferenças entre os valores declarados e as bases de cálculo constantes das notas fiscais de serviços insertas às fls. 24/29, nº. 337, 338, 342, 343, 344, 345, no valor tributável de R\$ 2.098.874,10. Consignou o autuante, o valor escriturado no Diário e não declarado, de R\$ 299.250,00, no mês de dezembro de 1996, o que configurou omissão de receitas.

O juízo de 1º grau converteu o julgamento em diligência a fim de confirmar as assertivas expendidas pelo sujeito passivo. Todavia nada de novo foi acrescentado, restando incomprovados os argumentos das razões apresentadas nos momentos processuais da impugnação e do recurso, quanto à correção dos cálculos realizados para pagamento do imposto e contribuição.

O argumento de haver escriturado as receitas pelo valor do resultado líquido, não prosperam. Não apenas a forma, mas o próprio conteúdo dos lançamentos



Processo nº. : 13527.000167/2001-72
Acórdão nº. : 108-07.325

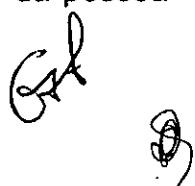
contábeis demonstrou ser impossível verificar sua exatidão. Qualquer prova material foi produzida. A aceitação dos argumentos quanto ao modo da contabilização não tem amparo legal. Não sendo admitido ajustes contábeis "por fora da escrituração" nos livros próprios a este fim. A inclusão apenas do suposto resultado tributável não encontra amparo quer no ordenamento contábil ou fiscal. A forma de escrituração é livre contanto que siga a boa técnica contábil e não altere o pagamento dos tributos, conforme determina o PN 347/70.

O professor Renato Romeu Renck, em seu Livro Imposto de Renda da Pessoa Jurídica bem definiu o tema quando abordou a Questão Relativa à Apuração Contábil (fls. 119 a 146), em fundamentados ensinamentos, nos quais me louvei para decidir.

A ciência contábil é formada por uma estrutura única, composta de postulados e orientada por princípios, cuja produção deve ser a correta apresentação do patrimônio, com apuração de suas mutações e análise das causas de suas variações. A apuração contábil deve observar as três dimensões na qual está inserida e as quais deve servir: comercial - a Lei 6404/1976; contábil - Resolução 750/1992 e fiscal, que implica em chegar ao cálculo da renda, obedecendo a critérios constitucionais com fins tributários. A regência da norma jurídica orginária de registro contábil tem a sua natureza dupla: descrever um fato econômico em linguagem contábil sob forma legal e um fato jurídico imposto legal e prescritivamente.

O regime contábil é procedural. Em sendo norma de estrutura, prescreve como deve ser processada a transformação dos fatos em linguagem jurídica, dos valores referentes aos direitos patrimoniais, aí contidos as mutações quantitativas e qualitativas ocorridas dentro do universo patrimonial da empresa.

Ao ser aplicado o conceito de lucro, em seu conteúdo, subjaz o resultado de um período de apurado, com obediência a todos postulados e princípios contábeis que definem os critérios adotáveis na quantificação do resultado da pessoa



Processo nº. : 13527.000167/2001-72
Acórdão nº. : 108-07.325

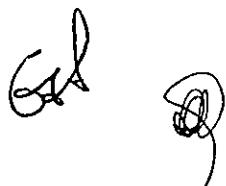
jurídica. Feito o registro contábil, como determina a lei, torna-se norma jurídica individual e concreta, observada por todos, inclusive a administração, fazendo prova a favor do sujeito passivo.

Os registros contábeis são realizados segundo leis comerciais, por outorga de competência. A obtenção do lucro e da renda tem na ciência contábil a preocupação com a quantificação e qualificação dos direitos patrimoniais de natureza econômica. Enquanto ciência está em constante evolução. A legislação societária institui procedimentos para apuração de resultados periódicos, preservando a verdade material que é o objeto da ciência.

A quantificação da renda tributável parte de um resultado comercial, nos termos do artigo 7º do DL 1598/77. O cálculo final da base impositiva é ajustado em consonância às normas ordinárias específicas de apuração, que devem estar em sintonia com as regras constitucionais, conforme inciso I do artigo 8º do mesmo citado DL 1598/77. O resultado comercial é a quantificação da base impositiva. Esta não seria sustentável se a elas não fosse agregada a ciência contábil, através da qual se estuda, cientificamente, as variações quantitativas do patrimônio,

O artigo 227 do RIR/1994, conceitua o que vem a ser receita líquida de vendas e serviços. Por sua vez, o parágrafo 1º do artigo 187 da Lei das S.A, também determina que na apuração do lucro do exercício social serão computadas as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentes de sua realização em moeda e os custos e despesas, encargos e perdas pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas, devidamente escriturados. (destaquei)

É exigido de todas as pessoas jurídicas o cumprimento de obrigações principais e acessórias. Obrigações positivas e negativas. Observância não somente aos Princípios Gerais do Direito como também aos aspectos científicos da Contabilidade em seus postulados e princípios. A escrita fisco/contábil deve ser o rio que tem curso conhecido e águas translúcidas. Turvá-las, não justifica sua existência,



Processo nº. : 13527.000167/2001-72
Acórdão nº. : 108-07.325

nem autoriza sua aceitação. Navegar sem bússola não garante a chegada a um porto seguro.

No tocante ao passivo fictício, melhor sorte não tem a recorrente. Tratou de matéria de fato, a prova do pagamento das importâncias mantidas em aberto no passivo. Como bem descrito na decisão recorrida, a partir de diligência encetada com o fim de esclarecimento, não restou comprovada a assertiva constante nas razões impugnatórias, conforme inserto às fls.266, da decisão.

" 24 - Em sua impugnação a Interessada apresenta alguns contratos (fls. 146/166) que comprovariam a prestação de serviços por parte dos sócios, serviços esses que seriam responsáveis pelos créditos contabilizados e objeto do lançamento.

25 - Analisando-se esses documentos, no entanto, observa-se que tratam-se de contratos de empreitadas com a impugnante e outras pessoas jurídicas, Agrícola Bebedouro S/A - CGC 63.205.436/0001-00 e Ivo Leopoldo Schneider e Outro, inscrição Estadual nº 33.871.080 PR, formalizados nos anos de 1991 e 199, não servindo, portanto, para justificar um crédito em nome do sócio da autuada, Sr. Sérgio Lindemann, no ano calendário de 1996

26 - Portanto, não tendo o contribuinte comprovado a veracidade dos saldos em sua contabilidade, das citadas contas do seu passivo, mesmo durante a diligência efetuada com este fim, mantém-se a presunção de omissão de receita e o correspondente lançamento de ofício."

Também não prosperam os argumentos de postergação, por ser esta figura jurídica diversa da que se verifica nos autos.

Isto posto, Voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência quanto às contribuição social sobre o lucro e Cofins; acolher a preliminar de decadência com relação ao lançamento para o PIS, fatos geradores até 30/11/1996 e no mérito negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 2003.


Ivete Malaguñas Pessoa Monteiro

G.S.