

PROCESSO Nº 13706/002.003/90-30

SESSAO DE 22 de março de 1995 ACÓRDÃO Nº 105-9.222
RECURSO Nº 106.839 - IRPJ - 1986 E 1987
RECORRENTE: P.J.A. EMPREENDIMENTOS LTDA.
RECORRIDA: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL NO RIO DE JANEIRO

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS. A pura e simples exclusão da Receita Bruta de parcelas de receita ganha, que o contribuinte presume que não conseguirá receber, sem atendimento da sistemática prevista no artigo 221 e §§ do RIR/80, caracteriza omissão de receitas.

IRPJ - PASSIVO FICTÍCIO. CASO EM QUE NAO SE CARCTERIZA. Não basta a identificação de uma parcela fictícia no Passivo para ter-se como provada omissão de receitas em igual valor. É indispensável que a tal passivo fictício corresponda obrigação paga e não baixada.

IRPJ - SUPRIMENTO DE CAIXA. Intimada a empresa a provar a origem e a efetividade da entrega de recursos supridos pelo sócios e não logrando fazê-lo, tem-se como provada a ocorrência de omissão de receitas em igual valor.

IRPJ - GLOSA DE DESPESAS. As despesas deduzida na determinação da base de cálculo do imposto sujeitam-se a comprovação, sob pena de glosa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por P.J.A. EMPREENDIMENTOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos dar provimento parcial ao recurso, a fim de excluir da base de cálculo a parcela referente ao passivo fictício, no exercício de 1986, e para que os juros de mora sejam cobrados à razão de 1% ou fração, no período anterior a agosto/91, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Luiz Edmundo Cardoso Barbosa, que provia a TRD integralmente.

[Handwritten signature]

Sala das Sessões (DF), em 22 de março de 1995

VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE

JOSE DO NASCIMENTO DIAS - RELATOR

VISTO EM AFONSO AUGUSTO RIBEIRO COSTA- PROCURADOR DA FAZEN
SESSÃO DE 28 NOV 1995 DA NACIONAL

Participaram, ainda do presente julgamento os seguintes Conselheiros:
HISSÃO ARITA, AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO, JACKSON MEDEIROS DE FARIAS
SCHNEIDER. Ausentes os Conselheiros GILBERTO CONGRO BASTOS e VILSON
BIADOLA.

PROCESSO Nº 13706/002.003/90-30

RECURSO Nº 106.839

RECORRENTE: P.J.A. EMPREENDIMENTOS LTDA.

RECORRIDA: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL NO RIO DE JANEIRO

ACÓRDÃO Nº 105-9.222

R E L A T Ó R I O

Em exame o Recurso interposto em 20/09/93 por P.J.A. Empreendimentos Ltda contra a Decisão de fls.62/63 do Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro, da qual tomara ciência em 19/08/93.

2. O lançamento tributário, cuja manutenção integral em primeira instância deu causa ao recurso, apontou as seguintes infrações (fls.8):

2.1 Foi levada ao resultado do exercício social de 1985 (fls 37) Receita Bruta em valor inferior aos das Notas Fiscais de Serviços emitidas, caracterizando omissão de receitas.

2.2 Omissão de Receitas, caracterizada pelo registro da duplicata de nº 9666-a como passivo em 31/12/85 pelo valor de Cr\$ 18.000.000, sem dele deduzir-se o desconto incondicional obtido de Cr\$ 3.600.000 (fls.14 e 32) - Passivo Fictício.

2.3 Omissão de receitas nos períodos-base de 1985 e 1986, caracterizada pela falta de comprovação da origem e da efetividade da entrega de suprimentos de caixa pelos sócios.

2.4 Glosa de despesas com veículos e de conservação de bens (Cr\$4.483.522) e de "outras despesas" (Cr\$ 19.600.972) deduzidas no período-base de 1985, por falta de comprovação.

3. O contribuinte impugnou a exigência, argumentando, em suma que:

3.1 A diferença entre a soma das notas fiscais de serviço emitidas em 1985 e a Receita Bruta tomada para a apuração do Resultado se justificava pela recusa do cliente "Condomínio Tijuca Off Shopping" em pagar o serviço de campanha publicitária correspondente às notas fiscais nº 041 e 042. Dadas a dificuldade em recuperar esse crédito e o interesse em manter o cliente, decidira assumir o prejuízo.

3.2 A falta de dedução, no registro das obrigações a pagar, do desconto de Cr\$3.600.000, relativo à duplicata 9666-A, não caracterizava passivo fictício. A verdadeira infração havia

sido que deixara de apropriar essa recuperação de despesas no período-base de 1985, postergando a receita para 1986.

3.3 Com relação aos suprimentos de caixa, a norma do artigo 181 do Regulamento de 1980 estabelece como pré-condição a existência de indícios ou outras provas de omissão de receitas para, só então, admitir que tal omissão corresponderia ao valor dos suprimentos. No caso, não teria ocorrido omissão. Com relação a um dos supridores, a origem dos recursos corresponderia ao FGTS e indenização recebida de ex-empregador, em virtude de rescisão de contrato de trabalho.

3.4 Os títulos "despesas com veículos" e "outras despesas" nem mesmo correspondiam a contas existentes em seu livro Diário. Disporia a impugnante de documentação relativa a todas as despesas registradas em seu Diário.

4. A decisão recorrida manteve integralmente a exigência, dando como razões de decidir:

4.1 Que, de acordo com a legislação tributária, não poderia o contribuinte simplesmente deixar de computar como sua receita aqueles créditos que considerasse de difícil realização. Cumpriria-lhe esgotar todos os meios legais para receber o crédito.

4.2 Que não procedia a argumentação da impugnante de que o valor apontado pelo fisco como passivo fictício corresponderia, na realidade, a uma postergação no reconhecimento de receita por falta de documento que comprovasse tal alegação.

4.3 Que, nos termos da legislação aplicável e em conformidade com jurisprudência pacífica, cabia ao contribuinte provar com documentação hábil e idônea a origem e a entrega dos recursos supridos. A simples prova de capacidade financeira de um dos supridores não seria suficiente para elidir a presunção de omissão de receitas.

4.4 Que as despesas glosadas foram declaradas pelo próprio contribuinte, como se vê a fls.10. Se ele dispunha dos correspondentes documentos, cabia-lhe apresentá-los. Não comprovada a despesa, cabia a glosa.

5. No recurso em exame, o contribuinte acrescentou que a sua escrita regular fazia prova em seu favor e que o fisco não provara as infrações apontadas, conforme disposto no artigo 174 do RIR/80. Com relação aos suprimentos de caixa, teria sido utilizada mera presunção fiscal não admitida pela lei.

6. Argumentou, ainda, a recorrente com relação aos seguintes pontos não discutidos anteriormente:

6.1 Preliminar de Nulidade do Lançamento: O auto de infração seria nulo por ter sido lavrado na repartição e não no local de verificação das supostas infrações, com ofensa ao disposto no artigo 10 do Decreto nº 70.2354/72. Ora, o lançamento é um ato vinculado, conforme disposto no CTN. Para provar que o Auto havia sido lavrado fora do estabelecimento da autuada, requereu a produção de prova testemunhal.

6.2 A ilegalidade da cobrança de encargos com base na TRD e da utilização da UFIR em 1982 como parâmetro de atualização monetária de tributos: A recorrente historiou a sistemática de utilização da TRD como indexador, a partir de fevereiro de 1991, na forma da Lei 8.177/91; a rejeição dessa sistemática pelo STF, como inconstitucional e a nova sistemática introduzida pela Lei 8.218, de 29/08/91, que adotou a TRD a título de juros de mora, para argumentar a inconstitucionalidade desta, por implicar em cobrança de juros em montante superior aos 12% ao ano, estabelecidos pelo artigo 192 § 3º da Lei Maior. Com referência à indexação do crédito tributário pela UFIR, em 1992, argumentou que a Lei nº 8.383 de 31 de dezembro de 1991 não poderia aplicar-se a fatos geradores ocorridos anteriormente à sua vigência e que ela nem mesmo poderia ter eficácia a partir de janeiro de 1992, porquanto a remessa aos assinantes do Diário Oficial da União de 31/12/91, no qual foi publicada, só ocorrera em 02/01/92.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'P' followed by a series of loops and a long vertical stroke.

PROCESSO Nº 13706/002.003/90-30

RECURSO Nº 106.839

RECORRENTE: P.J.A. EMPREENDIMENTOS LTDA.

RECORRIDA: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL NO RIO DE JANEIRO

ACÓRDÃO Nº 105-9.222

V O T O

Conselheiro JOSÉ DO NASCIMENTO DIAS, relator:

Conheço do recurso, que é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade.

Da Preliminar de Nulidade do Lançamento.

De acordo com o artigo 59 do Decreto 70.235/72, são nulos:

- I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
- II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Dispõe o artigo 60 do mesmo Decreto que "As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se estes lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio."

No caso dos autos, o desatendimento do disposto no artigo 10 do Decreto 70.235/72, quanto ao local da lavratura do auto, não importa em nulidade, como se vê do artigo 59 do mesmo Decreto, nem resultou em qualquer prejuízo para o sujeito passivo.

Rejeito a preliminar.

Do Mérito

A própria recorrente declara nos autos que, em 1985, prestou serviços ao Condomínio Tijuca Off Shopping, faturou-os e deixou de computar a correspondente receita na determinação de seus resultados, em razão de o devedor recusar-se a pagá-la.

Não passou de mera alegação, sem qualquer prova, a afirmativa de que, dados a grande dificuldade na realização de tal receita já ganha e o medo de perder o cliente, a recorrente optara por, simplesmente, abrir mão do seu crédito.

PROCESSO Nº 13706/002.003/90-30
ACORDÃO Nº 105-9.222

Ainda que se admitisse tal alegação não provada, no sistema de apuração dos resultados e da base de cálculo do imposto é inadmissível a pura e simples exclusão da Receita Bruta dos valores considerados perdidos. Não pode o contribuinte simplesmente deixar de registrar tais receitas, ou, se registradas, deixar de computá-las ao determinar a receita bruta do exercício. A lei fiscal tem normas específicas e condições rigorosas para admitir a dedução de perdas na realização de créditos, conforme disposto no artigo 221 e parágrafos do Regulamento de 1980.

Entendo caracterizada a omissão de receitas, quanto a este item do lançamento.

Com relação ao passivo fictício, tenho por não configurada a omissão de receitas. O indício, a partir do qual é construída a prova indireta de omissão de receitas de que trata o artigo 180 do RIR/80, é o fato de uma empresa manter em seu passivo, como ainda pendente de pagamento no encerramento do período-base, uma obrigação que já havia pago. O laço lógico entre o fato indiciário e o fato probando é o raciocínio de que se tal obrigação houvesse sido paga com recursos registrados na contabilidade da empresa, teria, necessariamente, ocorrido um lançamento contábil e, por conseqüência, a baixa da obrigação antes do encerramento do balanço. Logo, se não houve a baixa da obrigação quando do efetivo pagamento, foi porque foram utilizados recursos originários de receitas anteriormente não contabilizadas. O caso dos autos não se enquadra nessa moldura. Os Cr\$ 3.600.000 de desconto concedido para pagamento no prazo (fls.32) não podem ser entendidos como obrigação paga pela recorrente e não baixada. Assim, embora possa ser identificada uma parcela fictícia no passivo da recorrente, não se presta ela a ser utilizada na prova indireta de que trata o artigo 180 do RIR/80.

Dou provimento ao recurso, quanto a este item da exigência.

Com relação aos suprimentos, argúi a recorrente que a infração não está provada pelo fisco na forma prevista no artigo 181 do Regulamento. De acordo com essa norma, somente depois de provar, por indícios, a existência de omissão de receitas é que poderiam ser usados os valores entregues pelos sócios como uma simples medida do montante de tal omissão.

Adotada uma exegese puramente literal, o artigo 12 § 3º do Decreto-lei nº 1.598/77, realmente, parece dizer que primeiro é necessário que o fisco prove, por indícios, que houve uma omissão na escrituração de receitas para que, só depois, possa ser aplicada a presunção legal de que os suprimentos correspondem ao valor das receitas omitidas.

A indagação da *ratio legis*, entretanto, leva à interpretação que vem sendo, ao longo de décadas, adotada pacificamente por este Conselho.

Não há como "provar por indícios" um fato sem, para tanto, lançar-se mão de **presunções**, sejam elas legais, ou do homem. O indício e a presunção andam sempre juntos na produção de prova indireta.

O indício é o fato, de fácil prova direta a partir do qual é dado chegar-se, por **ilação**, a uma convicção quanto à existência de um outro fato, encoberto e de difícil prova direta.

A **presunção** é justamente esse **nexo lógico** que se estabelece entre o fato indiciário já provado e o fato encoberto, que se pretende provar indiretamente. Eventualmente, a validade dessa **ilação** é preestabelecida pela própria lei, no caso das **presunções legais**.

Dentro deste contexto, conduziria a um absurdo a interpretação do artigo 180 do RIR/80 segundo a qual, primeiro, se deva provar por indícios, **sem uso da presunção**, a omissão de receitas para, somente em uma segunda etapa, aplicar-se a **presunção** estabelecida no mesmo texto legal.

Entendo que a norma em análise preestabelece um fato indiciário - a **entrega de recursos financeiros por sócio** - e a ele liga uma **presunção legal**: a de que os recursos, cuja origem e entrega não sejam comprovados, já pertenciam à própria pessoa jurídica, sendo o suprimimento uma simples forma de regularizá-los contabilmente.

No caso dos autos, cabia à recorrente o ônus de provar a origem e a efetividade da entrega dos recursos, conforme previsto na lei. Não o fez. Entendo caracterizada a omissão de rendimentos correspondente a este item do lançamento.

Com relação às glosas de despesas, a própria recorrente englobara sob os títulos identificados pelo fisco as despesas em questão, como se vê da sua Declaração de Rendimentos. Cabia-lhe apresentar à fiscalização os correspondentes documentos ou juntá-los à sua defesa. A ausência de apresentação dos documentos comprobatórios das despesas justifica a sua glosa. Nego provimento a este item do recurso.

No que diz respeito ao cálculo dos juros de mora com base na TRD e à utilização da UFIR como indexador no ano de 1992, entendo, de início, que não tem este Conselho de Contribuintes jurisdição para apreciar a constitucionalidade das leis, nem o poder para recusar aplicação a lei vigente, cuja constitucionalidade se discuta. O controle da constitucionalidade das leis e o poder de recusar-lhes aplicação, em casos específicos, são prerrogativas do Poder Judiciário. Enquanto

não revogada a lei pelo Poder Legislativo, na forma prevista no artigo 52,X da Lei Maior, continua ela vigente e deve ser aplicada pelos órgãos do Poder Executivo.

Tendo em vista, entretanto, as normas da Lei de Introdução com relação à aplicação da lei no tempo, não poderia a Medida Provisória nº 298 de 29/07/91 retroagir para fevereiro do mesmo ano, ao dispor sobre o cálculo dos juros de mora com base na TRD. Assim, é de dar-se provimento parcial ao recurso para decidir que no período de 01/02/91 a 01/08/91 os juros de mora sejam calculados à taxa de 1% ao mês, não se aplicando nesse período o cálculo com base na TRD.

Com referência à utilização da UFIR como indexador, entendo que não assiste razão à recorrente. A Lei 8.383 foi promulgada no dia 30 de dezembro de 1991 e foi publicada no Diário Oficial da União de 31/12/91. A alegação, aliás não comprovada nos autos, de que a remessa aos assinantes desse Diário Oficial só teria ocorrido no dia 02/01/92 em nada prejudica, a meu ver, o fato de que a lei foi publicada no Diário Oficial que circulou no dia 31. Independentemente de haver sido remetido aos assinantes no mesmo dia, ou não, independentemente de haver sido ampla a circulação, ou não, consta que o Diário Oficial em que veio estampada a Lei 8.383 circulou no dia 31/12/91. Circulação é conceito mais amplo que remessa aos assinantes.

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir do montante das omissões de receitas a parcela correspondente ao Passivo Fictício e para excluir do cálculo dos juros de mora com base na TRD o período de 01/02/91 a 01/08/91.

Brasília (DF) em 22 de março de 1995


JOSE DO NASCIMENTO DIAS, relator
