MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº	:	13807.002836/00-05
Recurso nº	:	149.021 – *EX OFFICIO* E VOLUNTÁRIO
Matéria	:	IRPJ E OUTROS EX(s):1996
Recorrentes	:	4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SPI E DIAS PASTORINHO S/A COMÉRCIO E INDÚSTRIA
Sessão de	:	27 DE JULHO DE 2006
Acórdão nº	:	107-08.670

IRPJ/CSLL - ANO-CALENDÁRIO DE 1995 - PASSIVO NÃO COMPROVADO - OMISSÃO DE RECEITAS - Até o ano-calendário de 1996, a existência de "passivo não comprovado" não comportava a aplicação direta da presunção legal de omissão de receitas, sem que o trabalho fiscal investigasse os reais efeitos do fato. O parágrafo único do art. 228 do RIR/94 não tinha sustentação legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SPI e DIAS PASTORINHO S/A COMÉRCIO E INDÚSTRIA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso voluntário e NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE

LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 AGO 2006

PARTICIPARAM, AINDA, DO PRESENTE JULGAMENTO, OS CONSELHEIROS: NATANAEL MARTINS, ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, HUGO CORREIA SOTERO, RENATA SUCUPIRA DUARTE, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ (Suplente convocado) E CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 13807.002836/00-05
Acórdão nº : 107-08.670

Recurso nº : 149021
Recorrente : 4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SPI e DIAS PASTORINHO S/A COMÉRCIO E INDÚSTRIA.

RELATÓRIO

4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SPI e DIAS PASTORINHO S/A COMÉRCIO E INDÚSTRIA, qualificada nos autos, foi autuada pela fiscalização da Delegacia da Receita Federal de São Paulo - SP em 24.03.2000, para exigência de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro do ano-calendário de 1995. Exigem-se, por decorrência, contribuições ao PISA/Pasep e COFINS e Imposto de Renda na Fonte, nos termos do art. 44 da Lei nº 8.541/92.

A acusação fiscal é de omissão de receitas operacionais, presumida a partir da constatação de falta de comprovação de parte da conta passiva "Fornecedores", constante do balanço de 31.12.1995, com enquadramento legal principal no art. 228 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94 - RIR/94.

Relata a fiscalização, fls. 160/166, que a conta fornecedores no passivo apresentou, em 31.12.1995, saldo de R$ 8.188.872,86, tendo o contribuinte, sob ação fiscal, comprovado o valor de R$ 7.665.121,93, restando incomprovado o valor de R$ 523.750,94.

Impugnando as exigências, a autuada alegou que, de fato, no decorrer da fiscalização não havia encontrado todos os documentos que comprovam o valor da conta passiva questionada pelo fisco, afirmando que agora todos foram encontrados e anexados por cópias autenticadas.

Apreciando o litígio instaurado com a impugnação, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo converteu o julgamento em diligência para que a fiscalização comprovasse a efetividade das escriturações mencionadas na planilha preparada pelo contribuinte em acompanhamento aos documentos apresentados.

Cumprindo o determinado pela Turma Julgadora, a fiscalização informou, fls. 437 que as informações prestadas pela empresa correspondem ao livro Diário e páginas onde os pagamentos se encontram contabilizados.

Ressalvou entretanto o diligenciante que a autuada não anexou ao processo e não lhe apresentou comprovante do pagamento da nota fiscal nº 1997, de emissão de Visagis S/A no valor de R$ 11.795,00 e que a baixa da mesma está contabilizada por R$ 1.691,85.

Falando sobre o resultado da diligência a autuada alegou que o produto adquirido pela referida nota fiscal foi panetone e que parte dele tornou-se imprópria para o consumo sendo devolvidos. Mencionou várias notas fiscais de devolução, bem assim as fls do livro Diário onde foram contabilizadas.

Os julgadores de primeiro grau acolheram à unanimidade o voto do Relator que aceitou e excluiu da base de cálculo das exigências os valores comprovados pela autuada.

Entretanto, o Relator não aceitou os argumentos da recorrente para a nota fiscal 1997 antes referida. Disse o Relator, no que foi acompanhado pela Turma:

> "[...] ocorre, entretanto, que os lançamentos constantes às folhas anexadas do mencionado livro Diário, embora se reportem a devoluções efetuadas ao fornecedor Visagis, em nenhum momento vincula tais devoluções à Nota Fiscal de nº 1997, emitida por aquela empresa."

Foram mantidas então as exigências sobre o valor de R$ 10.103,15

Cientificada da Decisão, a autuada recorre a este Colegiado em 08 de março de 2005. Às fls. 2.085.2.091 há o regular arrolamento de bens, necessário ao seguimento do recurso.

É o Relatório.

V O T O

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator

Recurso tempestivo e que atende os demais requisitos legais. Dele conheço.

O perfeito entendimento dos eventos denominados "passivo fictício" e "passivo não comprovado", bem assim da natureza e alcance do efeitos que se irradiam pela contabilidade da empresa, são fundamentais para que o fisco não cometa impropriedades ao formular exigência fiscais sancionadoras, ainda que, comodamente, lance mão das presunções legais.

É que, mesmo nas presunções legais, a fiscalização não está dispensada de fazer prova do fato indiciário (fato índice). O que o fisco não precisa provar é o fato presumido, ou seja, a conseqüência (omissão de receitas) tida como ocorrida pela experiência cristalizada na norma que veicula a presunção.

Em outras palavras: provada a ocorrência do fato "A", presume-se ocorrido o fato "B", reservando-se ao acusado a possibilidade de produzir prova em contrário.

A experiência demonstrava à exaustão que os contribuintes ao liquidarem obrigações com recursos mantidos à margem da escrituração, porque amealhados em anterior omissão de receitas, e não dispondo de saldo escritural suficiente nas contas de disponibilidade, não baixavam contabilmente referida obrigação, exatamente para não provocar saldo credor naquelas contas, denunciativo direto de utilização de recursos estranhos à escrita oficial.

A valoração dessa experiência é que permitiu ao legislador introduzir no ordenamento jurídico a presunção legal de omissão de receitas quando a fiscalização se deparasse com eventos dessa natureza.

Com efeito, dispunha o art. 180 do RIR/80:

> "Art. 180. O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12, § 2º)." (grifamos)

Veja, era preciso que o fisco provasse a manutenção no passivo de obrigação já pagas, mais especificamente: era preciso que o fisco provasse o pagamento não registrado.

Apesar do artigo em tela reproduzir fielmente a norma inserta no § 2º do art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/77, prevalecia o equivocado entendimento de que se o contribuinte não apresentasse os documentos comprobatórios do passivo era porque as obrigações haviam sido liquidadas no curso do ano base, e assim estaria configurada a hipótese de manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, prevista literalmente no discutido artigo.

Era equivocado o entendimento porque era diferente a situação em que o contribuinte não conseguia comprovar as obrigações constantes do passivo. Não cabia, nessa hipótese, a aplicação pura e simples da presunção legal , sob pena de se perpetrar uma injurídica presunção da presunção.

Com efeito, numa situação desta poderia ter ocorrido:

a) pagamento da obrigação com recursos à margem da escrituração, negando-se o contribuinte a apresentar o título liquidado, exatamente para não produzir prova em seu desfavor;

b) extravio, verdadeiro, do documento;

c) obrigação inexistente, cuja contrapartida serviu a outros propósitos (majoração indevida de custos/despesas, "notas frias", suprimentos fictícios na conta caixa, etc.); ou até

d) mero erro de contabilização.

Cabia à fiscalização, por prova direita, desnudar as conseqüência da situação que poderia até desembocar no "passivo fictício".

O Poder Executivo, reconhecendo a existência dessa divergência de interpretação do texto legal, introduziu no art. 228 do Decreto nº 1.041/94, que aprovou o RIR/94, um parágrafo dispondo, *in verbis*:

> "Parágrafo único. Caracteriza-se, também, como omissão de receitas:
>
> a) (...)
>
> b) a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada.

Mas, em se tratando de uma presunção, a sua validade somente poderia ter lugar se proveniente de lei, em face do princípio da reserva legal consagrado no Código Tributário Nacional (arts. 3º, 97 e 142). Daí, fez-se necessário respaldar a medida regulamentar com disposição expressa de lei, o que veio a acontecer com o art. 40 da Lei nº 9.430, de 27/12/96 (DOU de 30/12/96), que tem o seguinte teor:

> "Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita."

Sem embargo da minha posição de que a experiência não permite, nessa hipótese, inferir-se na maioria das vezes, a ocorrência de omissão de receitas, o fato é que, com essa norma, instituiu-se uma nova modalidade de presunção legal de omissão de receitas, confirmando-se a tese da a ausência de previsão legal para que a falta de comprovação de obrigações constantes do passivo do balanço pudesse, antes, ser tomada como presunção de passivo já liquidado.

Não que a situação de "passivo não comprovado" não possa, de fato, esconder irregularidades tributárias, como dissemos antes.

É que não há como fugir da necessidade, antes da Lei nº 9.430/96, da investigação por parte do fisco da contra-partida do lançamento. Vale dizer o fato requeria prova direta do fisco, a ser feita ampliando-se o trabalho investigativo.

Neste autos temos uma clássica aplicação de presunção, não legal, e não respaldada por indícios convergentes.

A prova que cabia ao fisco não foi feita adequadamente. Não foi provado o pagamento da obrigação constante do passivo, antes do balanço. Não foram investigadas as contrapartidas das obrigações não comprovadas. Não foram feitas diligências nos fornecedores.

Outro fato que macula a pretensão do fisco, e que foi objeto de argumento do contribuinte na impugnação, afastado pelos julgadores de primeiro grau sob a alegação de falta de comprovação, é o fato de que parte do passivo tido como não comprovado em 1995 é o mesmo que continuou constando do balanço de 1996.

Por exemplo:

As notas fiscais do fornecedor Raj do Brasil, constantes no passivo do balanço de 31.12.95, para as quais a autuada registra o pagamento no ano de 1998 (fls. 1.536), são as mesmas que constam da relação do passivo de 1996 (fls. 1.647).

Ora, o que caracteriza a omissão de receitas é, no fundo, o pagamento não registrado porque tidos como originado do "caixa 2". Se essas notas já foram pagas, só o foram uma única vez. Não é razoável supor que foram pagas em 1995 e também em 1996.

Em suma, todas as divergência apontadas pelo contribuinte desde a impugnação poderiam ser esclarecidas, tanto a favor dele, quanto do fisco, com simples diligências ou circularização junto aos seus fornecedores.

Os Auditores Fiscais da Receita Federal, detém, com exclusividade, a prerrogativa do lançamento tributário. Mas esse poder-dever tem que ser exercido em sua plenitude, nos estritos termos do Código Tributário Nacional, de forma a dar ao lançamento a necessária presunção de certeza e liquidez.

A busca da verdade real, embora árdua e espinhosa, é atividade inseparável do poder conferido pela Lei.

Não é o caso destes autos em que a fiscalização limita-se a tributar a falta de comprovação de obrigações constantes do balanço, hipótese não contemplada na Lei, para os períodos de apuração investigados (anos-calendário de 1995 e 1996).

Nessa ordem de juízo, voto por se dar provimento ao recurso para afastar a tributação pelo IRPJ e decorrentes que incidiu sobre o passivo não comprovado, única matéria questionada.

Não há reparos a fazer no tocante ao crédito exonerado pelos julgadores de primeiro grau, se não pelas provas apresentadas pelo contribuinte pelos fundamentos do meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 27 de julho de 2006.

LUIZ MARTINS VALERO