



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13808.000678/99-80
Recurso nº 160.961 Voluntário
Acórdão nº 1102-00.030 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de agosto de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1996
Recorrente INCENTIVE HOUSE S.A
Recorrida 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1995

NULIDADE. Não é nula a decisão administrativa que não se manifesta sobre alegação de inconstitucionalidade de lei tributária.

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO. CUPONS A REEMBOLSAR. A não comprovação de passivo registrado em balanço implica a presunção de omissão de receita e sua tributação.

INCORREÇÃO DOS CÁLCULOS- INOCORRÊNCIA. O fato de o valor das exações sobre a receita omitida ser elevado não é suficiente para justificar alegação de incorreção na aplicação das normas.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. - A falta de pagamento do tributo na data do vencimento implica a exigência de juros moratórios, calculados até a data do efetivo pagamento. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).

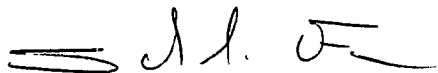
TRIBUTAÇÕES REFLEXAS. A procedência do lançamento do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ implica a procedência das exigências fiscais dele decorrentes: PIS, COFINS, IR-FONTE e CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, rejeitar as preliminares e dar provimento parcial ao recurso para admitir a dedução da CSLL exigida de sua própria base de cálculo, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencido o Conselheiro José Carlos Passuello, que dava provimento integral.

EDITADO EM: 05 OUT 2009

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Sandra Maria Faroni (Presidente), João Carlos de Lima Júnior (Vice Presidente), Mário Sérgio Fernandes Barroso, José Carlos Passuello, José Sérgio Gomes (suplente convocado) e Natanael Vieira dos Santos (suplente convocado). Ausente momentaneamente o Conselheiro João Carlos de Lima Júnior.



SANDRA MARIA FARONI – Presidente e Relatora

Relatório

Contra o contribuinte Incentive House S/A foram lavrados autos de infração para formalizar exigências de Imposto de renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS e Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), relativas a fatos geradores ocorridos em 1995.

A irregularidade apontada pela fiscalização como motivadora dos lançamentos foi a omissão de receitas caracterizada pela não comprovação de obrigações mantidas no passivo (passivo fictício).

Em impugnação tempestiva, o contribuinte contestou a ocorrência de passivo fictício. Disse que a consecução do seu objeto principal (organização e desenvolvimento de campanhas motivacionais voltadas para o público interno das empresas) é feita mediante a emissão e a distribuição de cupons destinados a serem trocados por mercadorias, junto a uma rede conveniada de estabelecimentos comerciais e de prestação de serviços.

Explicou que os cupons emitidos, denominados “TOP PREMIUM”, são colocados em circulação mediante a sua alienação às empresas clientes, sendo impressos em valores e quantidades de acordo com o pedido formulado. As empresas clientes, por sua vez, entregam estes cupons a seus empregados que atingirem as metas e objetivos especificados nas campanhas, a título de prêmio, e estes, por seu turno, poderão trocá-los por mercadorias e/ou serviços nas lojas e estabelecimentos conveniados à Incentive House: Os lojistas, recebendo os referidos cupons, contatam a Incentive House e os entrega para reembolso em dinheiro.

Esclareceu que, contabilmente a operação é assim realizada:

Assim que efetuada a venda dos cupons, a Incentive House procede a sua emissão e contabiliza o valor correspondente numa conta de passivo – “cupons a reembolsar”, representativa da obrigação da empresa de promover o reembolso do valor do cupom emitido, assim que for ele apresentado por um dos lojistas conveniados. Na emissão desses cupons cobra de seus clientes uma comissão, cujo valor é registrado em conta de receita, compondo o resultado do exercício.



Na medida em que vão sendo apresentados os cupons para reembolso, vai baixando das respectivas obrigações, contabilizando esses valores em conta redutora do passivo – “cupons a reembolsar”.

Disse ser comum ocorrer que os cupons emitidos não sejam reembolsados no mesmo mês ou no mesmo exercício (cupons emitidos no final do ano), tendo em vista o ciclo de realização da operação. E que, por um sem número de razões (extravio, danificação, etc...), pode ocorrer que alguns dos cupons, não sejam apresentados para reembolso.

Informou que, em face do volume de cupons, tornou-se necessário o controle eletrônico de emissão e reembolso, e por isso, os meios de prova da existência de obrigações ainda não adimplidas são compostos de relatórios, oriundo de um sistema que controla cada um dos cupons emitidos e seu correspondente reembolso.

Aduziu que, como até o ano de 1995 os cupons não consignavam qualquer prazo para o resgate desses títulos, a empresa ficava impedida de baixar as obrigações enquanto não transcorrido um prazo razoável para que se pudesse concluir pela sua improvável apresentação para reembolso.

Disse que, em razão de inexistência de prazo de validade dos cupons na época, a qualquer instante que surgisse alguém em 1997 fez publicar, em jornal de grande circulação, um COMUNICADO, informando aos portadores de “Top Premium” a fixação de uma data limite para apresentação deles para reembolso, sob pena de prescrição. Tal comunicado serviu para justificar o registro como receita do valor de R\$751.132,62, durante o exercício de 1996 e de R\$2.186.281,96, durante o exercício de 1997, correspondente à baixa definitiva das obrigações relativas aos cupons emitidos até 1994 e que ainda se encontravam pendentes de reembolso. Afirmou que esse registro contábil foi atestado pelo agente fiscal, durante a realização de seus trabalhos, o que seria suficiente para afastar a alegação de omissão de receita.

Reportou-se a inconsistência apontada pela autoridade fiscal entre o valor indicado no relatório e os livros fiscais (de ISS), e esclareceu que decorre do fato de que antes de julho de 1995, os cupons eram emitidos por Ticket Serviços S/A, e que para fins de concentração de controles de emissão e reembolso dos bônus, o valor correspondente aos “Top premium” emitidos antes desta data foram-lhe transferidos, conforme cópia do lançamento contábil anexo (R\$ 7.907.119,64 + R\$260.725,84), relativos a estornos realizados no mês de dezembro de 1995.

Aduziu que a Fiscalização desconsiderou os fatos de que (I) valor muito superior ao autuado como receita omitida foi devidamente reconhecido como receita nos exercícios seguintes àquele objeto da fiscalização, o que demandaria quando muito uma autuação por reconhecimento de receita fora do regime de competência; (II) no período fiscalizado, apurou a Impugnante prejuízo e, portanto, deveria as supostas “receitas omitidas” serem somadas ao resultado negativo, para, na hipótese de obtenção de resultado positivo, incidir a alíquota de imposto de renda e das demais exações objeto dos autos de infração.

Contestou a apuração feita pela autoridade, alegando: (I) para o cálculo do IRPJ e da CSLL não deduziu o autuante a CSLL pretensamente devida, que à época era despesa dedutível para apuração do lucro real e da base de cálculo da própria CSLL, na forma da lei; (II) para o cálculo do IRF não procedeu ele à dedução, nem da contribuição social e nem do IRPJ, procedimento obrigatório, vez que se trata de IR sobre lucro distribuído..



Insurgiu-se ainda contra a multa de ofício, alegando-a de caráter confiscatório, infringindo ao art. 150 IV, da Constituição, e contra a imposição de juros de mora à taxa Selic, por ter natureza de remuneração de capital, representar verdadeiro confisco e violação do disposto no artigo 192, parágrafo 3º da CF, que estabelece taxa máxima de juros de 12% ao ano.

A Turma de Julgamento manteve integralmente os lançamentos.

Ciente da decisão em 06 de setembro de 2006, a interessada ingressou com recurso em 03 de outubro de 2006.

Suscita, preliminarmente, nulidade da decisão por não ter se manifestado sobre a inconstitucionalidade da Taxa Selic.

No mérito, reafirma a inocorrência de passivo fictício, alegando, em resumo, que:

Diz que no relatório de fiscalização a autoridade consigna que, para explicar a diferença considerada passivo fictício, o contribuinte apresentou relatório de movimentação de diversas contas do grupo "2110- Ticket em Circulação" ocorrida no período de janeiro de 1996 a dezembro de 1997, mas não juntou prova documental, razão pela qual considerou não comprovada a obrigação.

Pondera que o relatório a que se refere o fiscal, e cuja cópia se encontra nos autos, é um resumo da movimentação ocorrida na conta representativa da obrigação objeto do questionamento, extraída do livro Razão da Recorrente, ou seja, trata-se de dados constantes da sua escrituração que foi considerada regular, e não de documento adrede preparado pela Recorrente com o único objetivo de atendê-lo.

Ressalta que o relatório foi entregue durante o trabalho fiscal, e a autoridade poderia, se assim entendesse, solicitar outros documentos. Por isso, entende que o relatório é prova suficiente de que a pretensa diferença jamais existiu, tendo em vista sua regular liquidação nos anos seguintes.

Diz que a informação contida no item 4.12 do voto da relatora não é correta, e diz que os valores das obrigações baixadas nos anos de 1996 e 1997, nos montantes de R\$751.132,62 e R\$ 2.186.281,96 referem-se a cupons emitidos até 1995, e não até 1994, como constou do voto.

Aduz que o cálculo das exações (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, IRF) corresponde a 73,29% da receita considerada omitida, e que, ou se está diante de uma incorreção na aplicação das normas previstas nos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, ou se está diante de normas punitivas.. Com isso, postula que, ou sejam deduzidas da base de cálculo do IRPJ o valor das contribuições e do IRRF, e da base de cálculo da CSLL seu próprio valor, ou se aplique retroativamente o art. 36, inciso IV, da Lei nº 9.249, de 1995, que revogou a tributação em separado (e, conseqüentemente, seja considerado o prejuízo apurado no ano).

É o relatório.



Voto

Conselheira Sandra Maria Faroni

Recurso tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

Não merece acolhida a preliminar de nulidade da decisão por não ter se manifestado sobre as alegações de inconstitucionalidade da utilização da Selic como taxa de juros moratórios. A jurisprudência administrativa firmou-se no sentido de que os órgãos integrantes do Poder Executivo não podem negar aplicação a lei vigente enquanto não reconhecida sua inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal. A matéria, inclusive, é objeto da Súmula nº 2, do antigo 1º Conselho de Contribuintes, cujo enunciado é o seguinte: *“O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

Portanto não padece de vício a decisão que assenta que *“Quanto às alegações de inconstitucionalidade/ilegalidade de Leis descabe às instâncias administrativas a apreciação de tais alegações por lhes faltar competência que, exclusivamente, cabe ao Poder Judiciário”*.

Ressalto que a matéria questionada também se encontra sumulada (Súmula 1º C.C nº 4: *“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais”*).

No mérito, a interessada assevera que a diferença do passivo que a autoridade fiscal teve como não comprovada não existe, alegando incorreta a informação contida no voto da informação da relatora, e que fundamentaria sua recusa na aceitação da justificativa apresentada na impugnação. Afirma, ainda, que os relatórios juntados aos autos constituem prova suficiente, pois são um resumo da movimentação ocorrida na conta representativa da obrigação objeto do questionamento, extraída do seu Livro Razão, e que foi considerada regular pela autoridade que, se assim entendesse, poderia solicitar outros documentos.

Inicialmente, destaco que a escrituração apenas registra fatos, e que ela só faz prova em favor do contribuinte quanto aos fatos registrados com base em documentos hábeis.

A alegação de que os relatórios constituem prova suficiente, e que a escrituração foi considerada regular pela autoridade não se confirma pelo que consta dos autos. Veja-se:

No curso da fiscalização, atendendo intimação do auditor para demonstrar o grupo de contas “2110- Tickets em Circulação”, a empresa apresentou listagem emitida por computador, denominada “Sumarização por Mês das Emissões e Reembolsos”, demonstrando o valor total dos cupons emitidos no ano-calendário de 1995, o valor total dos cupons reembolsados até 31/12/95 e o saldo a reembolsar naquela data.



Analizando a listagem, atestou a autoridade fiscal que a mesma não tinha consistência com relação aos livros fiscais, conforme o seguinte demonstrativo:

Discriminação	Valor conforme listagem apresentada	Valor conforme livros fiscais	Divergências apuradas
Valor emitido em 1995	39.578.102,93	37.802.729,18	1.775.373,75
Valor reembolsado até 31/12/95	25.635.422,78	34.131.581,05	8.946.158,27
Saldo em 31/12/95	13.942.680,15	3.671.148,13	10.271.532,02

Também a partir dos lançamentos contábeis espelhados no “Balancete de Gestão de Dezembro de 1995 emitido em 24/02/96, bem como no “Demonstrativo de Composição do Passivo, a autoridade constatou que os valores das emissões e reembolsos registrados na contabilidade não conferem com aqueles extraídos dos livros fiscais, conforme demonstrativo abaixo:

Discriminação	Valor conforme balancete	Valor conforme livros fiscais	Divergência apurada
Valores a reembolsar/ 92	(21.972,50)		
Emissão/95	45.970.574,66		
Valores a reembolsar/95	2.166.274,16		
Subtotal Emissões	48.114.876,32	37.802.729,18	10.312.147,14
Devoluções/95	(39.680,41)		
Reembolso Manual/95	34.132.515,76)		
Subtotal reembolsos	(34.172.196,17)	(34.131.581,05)	(40.615,12)
Saldo em 31/12/95	13.942.680,15	3.671.148,13	10.271.632,02

Intimada a explicar a divergência, a empresa deu a seguinte explicação:

- 1) Valor correspondente ao Top Premium emitidos até junho de 1995 pela Ticket Serviços S/A. transferidos para a Incentive House: R\$7.907.119,64 + 260.725,84
- 2) Valor a reembolsar, que registra reembolsos já devidamente processados, mas ainda não efetivamente pagos: R\$2.166.274,16.
- 3) Valores a reembolsar/92: valores lançados indevidamente na conta, conforme já verificado pela fiscalização : R\$21.972,50.
- 4) Devolução/95, referente a entregas já realizadas e devolvidas pelos clientes : R\$ 39.680,41.

A fiscalização registrou que a resposta da fiscalizada simplesmente demonstra o saldo das contas que compõem o grupo, e que não conferem com os valores constantes dos livros fiscais, mas não justifica as diferenças.

Foi intimada a empresa Ticket Serviços, que confirmou a transferência de R\$ R\$7.907.119,64 , o que levou a fiscalização a excluir esse valor, permanecendo como não comprovado o passivo de R\$ 2.363.777,38.

Como se vê, o valor do passivo que a autoridade fiscal considerou como não comprovado é aquele registrado pela empresa e que não restou confirmado pelo que consta escriturado nos seus livros fiscais.

Em sua impugnação, a agora recorrente alegou que essa diferença corresponderia a cupons emitidos e não resgatados, e que não tinham prazo de validade, o que, no seu entender, é confirmado por COMUNICADO fez publicar em 1997, informando aos portadores de "Top Premium" a fixação de uma data limite para apresentação deles para reembolso, sob pena de prescrição. Disse que a referida publicação justificou o registro como receita do valor de R\$751.132,62, durante o exercício de 1996 e de R\$2.186.281,96, durante o exercício de 1997, relativa à baixa definitiva das obrigações relativas aos cupons emitidos até 1994 e que ainda se encontravam pendentes de reembolso.

Apreciando a questão, a Relatora do voto condutor do Acórdão recorrido assim se posicionou:

4.12. Alega a Autuada que: "Em razão de inexistência de prazo de validade dos cupons na época, a Impugnante fez publicar em 1997, em jornal de grande circulação, um COMUNICADO (doc.7), informando aos portadores de "Top Premium" a fixação de uma data limite para apresentação destes para reembolso, sob pena de prescrição e que tal comunicado serviu para justificar o registro como receita do valor de R\$751.132,62, durante o exercício de 1996 e de R\$2.186.281,96, durante o exercício de 1997, relativa à baixa definitiva das obrigações referentes aos cupons emitidos até 1994 e que ainda se encontravam pendentes de reembolso."

(...)

4.14. Constam dos autos os seguintes documentos: relatório de fls. 97 a 99 - Tickets em Circulação-Reembolso; fls. 100 e 101 - Razão contábil e documento de fls.165 - publicação de comunicado em jornal, fixando o prazo em 30/06/97, para utilização de vales-compra - Top Premium, emitidos no período de 01 de dezembro de 1987 a 31 de dezembro de 1994.

4.15. Pelos documentos acima especificados verifica-se que foram registradas como receitas os valores de R\$751.132,62, em 1996 e R\$2.186.281,96, no exercício de 1997, decorrente da baixa definitiva de obrigações relativas ao cupons emitidos até 1994, todavia não comprova vinculação entre os valores acima referidos e a diferença tributada pela Fiscalização, posto que estas receitas referem-se a cupons emitidos pela Ticket Serviços S/A até 1994 incluídos no valor de R\$7.907.754,64, informado às fls. 90, não objeto da autuação.



No recurso, a interessada contesta a informação contida no item 4.12, de que a baixa corresponde a cupons emitidos até 1994, alegando se referir a cupons emitidos até 1995.

Antes de analisar esse argumento da Recorrente, invoco as lúcidas considerações de Aurélio Pitanga Seixas¹, no sentido de que *“Para demonstrar (provar) que a verdadeira conduta tributável (fato gerador ocorrido ou fato imponible) é aquela representada em seus livros de contabilidade e declarações tributárias e, conseqüentemente, demonstrar (provar) o desacerto e o equívoco da representação do fato gerador escriturada pelo fiscal lançador deverá o contribuinte anexar ao recurso administrativo todos os meios de prova ao seu alcance., como cópias de documentos representativos das operações comerciais, cópias dos registros contábeis, etc., etc.”*

A informação de que os valores das receitas reconhecidas em 1996 (R\$751.132,62) e em 1997 (R\$2.186.281,96) decorrem da baixa definitiva de obrigações relativas ao cupons emitidos até 1994 é exatamente o que disse o contribuinte em sua impugnação, e que, conforme dito na impugnação, se encontraria corroborada pelo Comunicado que fez publicar em 1997. Se essa informação está errada, caberia ao contribuinte retificá-la, trazendo a prova que permitisse desconstituir a conclusão que o julgador, corretamente, tirou do que lhe foi apresentado. Simplesmente alegar que a informação está errada não o socorre.

Por outro lado, é estranho que no “COMUNICADO” publicado (fl. 165), que é datado de 29 de dezembro de 1997, a sociedade avise que “se encerrará em 30 de junho de 1997 o prazo de utilização dos vales-compra emitidos entre 1987 e dezembro de 1994. E ainda, que esse Comunicado (datado de dezembro de 1997) tenha servido para justificar o registro como receita, em 1996, de R\$ 751.132,62. A publicação, acostada como “Doc. 07”, não se presta a corroborar as alegações da Recorrente.

Os elementos contidos nos autos não permitem verificar a veracidade da informação.

No documento de fl. 96 a interessada informa estar anexando planilhas que demonstrariam, entre outros itens: (i) baixa de operações não realizadas em 1996 no montante de R\$ 751.132,62 e (ii) baixa de operações não realizadas em 1997 no montante de R\$ 2.186.281,96.

As planilhas indicam saldo de TP em circulação em 30/06/96 de R\$ 1.995.715,50, e baixas a título de “Perdus e Perimes 1994” em julho de 1996, no total de 236.722,97 (74.669,46 + 162.053,51) em agosto de 1996 no total de R\$ 518.492,95 (456.000,00 + 62.492,96). Esse montante de baixas indicado como referente a 1994 (R\$ 751.132,62) pode ser confirmado pela cópia da fl. do Razão juntada às fls. 100.

Quanto à a baixa, em 31/12/1997, do valor de R\$ 2.186.281,96, não há nada que indique, quer nas planilhas de fls. 97 a 99, quer no documento de fls. 101 que corresponde a cupons emitidos em 1995.

Assim, não logrou a Recorrente desconstituir a acusação de passivo fictício.

¹ Processo Administrativo Fiscal - Dialética - junho-1995

A alegação de incorreção dos cálculos baseia-se exclusivamente na constatação da Recorrente de que o somatório das alíquotas de todas as exações equivale a 73,29% do valor da receita omitida. Essa alegação corresponde a juízo de valor quanto à carga tributária, que não pode ser objeto de apreciação em julgamento administrativo. Mas, apenas para esclarecimento, lembro que a alíquota do imposto retido na fonte não poderia ser tomada para avaliação dessa carga para a sociedade, pois corresponde a tributo da pessoa física que a sociedade teria assumido por liberalidade.

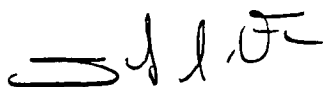
Não há, também, como aplicar retroativamente o art.36, inciso IV, da Lei nº 9.249, de 1995. A tributação em separado da receita omitida constitui critério de tributação, e não penalidade, sendo inaplicável a norma do inciso II do art. 106 do CTN.

Dessa forma, não há como deduzir da base de cálculo do IRPJ qualquer valor relativo a despesa com tributos, pois a lei em vigor à época dos fatos determinava que o valor da receita omitida constituirá a base de cálculo para o lançamento do IRPJ e das contribuições para a seguridade social, não comporá a determinação do lucro real, e o imposto de renda incidente sobre a omissão será definitivo

Todavia, com relação à CSLL, tem razão a Recorrente, pois a dedutibilidade da CSLL de sua própria base de cálculo só foi revogada pela Lei nº 9.316/96, e o art. 43 da Lei nº 8.541, de 1992, determinou a tributação em separado da receita omitida somente em relação ao IRPJ, prevendo apenas, quanto à CSLL, que a receita omitida constituiria base de cálculo para o lançamento da CSLL, não vedando a dedução da contribuição de sua própria base

No que se refere ao Imposto de Renda na Fonte, reformulo meu entendimento, manifestado em ocasião pretérita, de que, com base exclusivamente em critério aritmético, o valor dos tributos incidentes sobre a mesma receita seria dedutível de sua base de cálculo. A lei determina expressamente que a alíquota de 25% incide sobre a receita omitida, sem previsão de qualquer dedução. O total da receita omitida presume-se ter sido desviada para os sócios, e o imposto incide sobre a renda presumivelmente recebida pelo sócio, que não sofreu qualquer redução.

Pelo exposto, rejeito a preliminar e dou provimento parcial ao recurso para admitir a dedução da CSLL exigida de sua própria base de cálculo.



Sandra Maria Faroni- Relatora

