



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

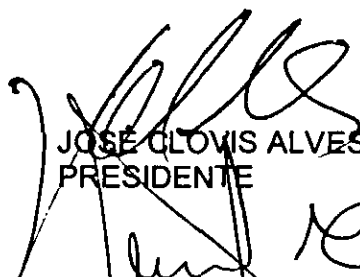
Mfaa-6

Processo nº : 13888.000693/00-81
Recurso nº : 134.275
Matéria : IRPJ E OUTROS - EXS.: 1995 A 1998
Recorrente : FERCHIMIKA - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP
Sessão de : 10 DE SETEMBRO DE 2003
Acórdão nº : 107-07.320

IRPJ - ANOS-CALENDÁRIO DE 1995 E 1996 - OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO NÃO COMPROVADO - 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 por FERCHIMIKA - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.

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


JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE

LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 OUT 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, JOSÉ ANTONINO DE SOUZA (suplente convocado), CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e MÁRCIO MONTEIRO REIS (PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL). Ausente, justificadamente, o conselheiro NEICYR DE ALMEIDA.

Processo nº : 13888.000693/00-81
Acórdão nº : 107-07.320

Recurso nº : 134275
Recorrente : FERCHIMIKA - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.

RELATÓRIO

FERCHIMIKA - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA., recorre a este Colegiado contra Acórdão nº 1.939/2002 da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP que julgou procedente em parte as exigências constantes dos Autos de Infração de fls. 138 a 175.

Conforme Termo de Constatação de 20/07/2002, as exigências decorrem dos seguintes fatos:

I - Omissão de Receitas

1) Suprimento de Caixa

a) Ano-calendário de 1995: Valor de R\$ 9.790,16 levado a débito da conta caixa, sem comprovação hábil e idônea da efetividade dos recursos fornecidos;

b) ano-calendário de 1996: Valores de R\$ 20.000,00; R\$ 21.689,23 e R\$ 10.000,00, levados a débito da conta caixa, nos meses de agosto, setembro e outubro, respectivamente, sem comprovação hábil e idônea da efetividade dos recursos fornecidos.

2) Passivo Fictício

a) ano-calendário de 1995: falta de comprovação do passivo e manutenção no passivo de obrigações já pagas no montante de R\$ 533.327,51

b) ano-calendário de 1996: falta de comprovação do passivo e manutenção no passivo de obrigações já pagas no montante de R\$ 508.344,56.

II - Falta de comprovação de despesas

Processo nº : 13888.000693/00-81
Acórdão nº : 107-07.320

a) ano-calendário de 1996: Não comprovação do valor de R\$ 5.750,00 lançado a título de despesas de distribuição de lucros a funcionários.

III - Excesso na Compensação de Prejuízos Fiscais

a) ano-calendário de 1996: na compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores, nos meses de setembro, outubro e dezembro, a empresa não observou o limite de 30% deduzindo excessos nos valores de R\$ 25.353,05; R\$ 36.265,20 e R\$ 10.431,02, respectivamente;

b) ano-calendário de 1997: na compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores, no mês de dezembro, a empresa não observou o limite de 30% deduzindo excesso no valor de R\$ 93.427,12.

Exigiu-se Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ e, por decorrência: Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL; Imposto de Renda na Fonte - IRF, Contribuição para a Seguridade Social - COFINS e contribuições ao Programa de Integração Social - PIS.

Julgando a impugnação que instaurou a fase litigiosa, após cumprimento de diligência previamente solicitada pela DRJ, afastadas as preliminares de nulidade dos lançamentos e as arguições situadas na seara da constitucionalidade das leis, bem assim indeferido o pedido de juntada posterior de documentos, os julgadores acompanharam unanimemente a Relatora que votou pela exclusão de parte do passivo tido como fictício.

Manteve-se o lançamento do IRF para o ano-calendário de 1995, ajustado em função da aceitação parcial da comprovação do passivo fictício naquele ano, bem assim as demais exigências decorrentes.

Não foram acolhidos também os argumentos que combatiam a Multa de Ofício e os Juros de Mora à taxa SELIC.

O Acórdão recorrido está assim ementado:



Processo nº : 13888.000693/00-81
Acórdão nº : 107-07.320

IRPJ - Ano-calendário: 1995, 1996, 1997 - IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA - A impugnação apresentada deve ser fundamentada e vir acompanhada das provas documentais correspondentes sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo.

PASSIVO FICTÍCIO - Constatada a manutenção, no passivo, de obrigações incomprovadas ou já pagas, presumível é a ocorrência de omissão de receitas.

PASSIVO COMPROVADO - A parcela do passivo devidamente comprovada na impugnação deve ser excluída do lançamento.

IRRF - FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. LEGISLAÇÃO REVOGADA - A revogação do art. 44 da Lei nº 8.541, de 1992, pela Lei nº 9.249, de 1995, só produziu efeitos a partir de 01/01/1996.

ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO - A autoridade administrativa é incompetente para apreciar argüição de ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei regularmente posta no cenário jurídico do país.

CONSECTÁRIOS DO LANÇAMENTO. JUROS DE MORA - Aplica-se a taxa Selic no cálculo do juros de mora do crédito tributário até o seu vencimento.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO - A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la nos moldes da legislação que a instituiu.

PIS. COFINS. CSLL. AUTO DE INFRAÇÃO. PROCEDIMENTO DECORRENTE - Auto de infração lavrado em procedimento decorrente deve ter o mesmo destino do principal, pela existência de uma relação de causa e efeito entre ambos.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTAÇÃO - Pela legislação que rege o processo administrativo fiscal, a prova documental deve ser feita na impugnação, precluindo o direito do contribuinte fazê-lo em outro momento processual.

NULIDADE - O lançamento efetuado por pessoa competente e resguardando o amplo direito de defesa é plenamente válido e não se toma nulo por eventual descumprimento do mandado de procedimento fiscal.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. ABRANGÊNCIA - Os períodos e tributos objetos de fiscalização são aqueles que constam do corpo do MPF-F, mais os determinados como verificações obrigatórias, se constarem.

Processo nº : 13888.000693/00-81
Acórdão nº : 107-07.320

A decisão combatida foi cientificada à autuada em 04.09.2002 (AR de fls. 1.516). O recurso foi protocolado em 07.10.2002, uma segunda feira.

Às fls 1792 consta informação sobre o regular oferecimento de bens para arrolamento.

As razões de apelação da autuada se restringem ao passivo fictício, nos valores de R\$ 326.097,33 em 31.12.1995 e R\$ 351.824,50 em 31.12.1996 e à não aceitação da multa de ofício e dos juros de mora, calculado à taxa SELIC.

Quanto ao passivo, apresenta planilhas legendadas na tentativa de demonstrar que os valores, de fato, encontravam-se pendentes de pagamento quando do encerramento dos anos-calendário de 1995 e 1996. Junta documentos para corroborar suas alegações.

É o Relatório.



Processo nº : 13888.000693/00-81
Acórdão nº : 107-07.320

VOTO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos legais. Dele conheço.

Assim como na impugnação, a recorrente não questiona as matérias relativas a suprimimento de caixa, glosa de despesas e excesso na compensação de prejuízos.

Portanto o litígio está restrito à infração denominada de “passivo fictício” e “passivo não comprovado”.

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 consequência (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 dispendo de saldo escritural

Processo nº : 13888.000693/00-81
Acórdão nº : 107-07.320

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;



Processo nº : 13888.000693/00-81
Acórdão nº : 107-07.320

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 direta, 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 ausência de previsão legal para que a

Processo nº : 13888.000693/00-81
Acórdão nº : 107-07.320

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.



Processo nº : 13888.000693/00-81
Acórdão nº : 107-07.320

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.

Sala das Sessões - DF, em 10 de setembro de 2003.


LUIZ MARTINS VALERO