



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13888.000693/00-81
Recurso nº. : 107-134275
Matéria : IRPJ e OUTROS
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : FERCHIMIKA - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.
Recorrida : SÉTIMA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 27 de março de 2007.
Acórdão nº. : CSRF/01-05.654

OMISSÃO DE RECEITAS – PASSIVO NÃO COMPROVADO — Até o ano-calendário de 1996, a existência de passivo “não comprovado” não comportava a aplicação direta de 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.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antônio Gadelha Dias que deram provimento ao recurso.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

DORIVAL PADOVAN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 05 ABR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e JOSÉ HENRIQUE LONGO.

Processo nº. : 13888.000693/00-81
Acórdão nº. : CSRF/01-05.654

Recurso nº. : 107-134275
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : FERCHIMIKA - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, por seu i. Procurador junto à Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, com fundamento no art. 5º, II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, recorre contra a decisão prolatada através do Acórdão 107-07.320, de 10/9/2003, que está assim ementado (f. 1795):

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.

A Fazenda Nacional entende que o ordenamento jurídico não impede que o lançamento esteja fundamentado em presunção simples, podendo estar calcado em indícios veementes da ocorrência de fato gerador, mencionando jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Neste sentido considera o passivo não comprovado como indício (forte) de omissão de receitas e que poderia ser objeto de tributação já antes da Lei nº 9.430/96.

O recurso especial foi admitido conforme despacho de fls. 1840-1, que identificou o dissídio jurisprudencial em face dos acórdãos 104-2.967, de 15/7/82, e 103-18.796, de 19/8/97, ementas dos quais seguem abaixo reproduzidas.

Acórdão 104-2.967 (f. 1825):

OMISSÃO DE RECEITAS – PASSIVO FICTÍCIO - As importâncias integrantes das contas "Duplicatas a Pagar", "Fornecedores", e

Processo nº. : 13888.000693/00-81
Acórdão nº. : CSRF/01-05.654

congêneres, ficam sujeitas a comprovação sob pena de serem presumidamente consideradas omissão de receita.

Acórdão 103-18.796 (f. 1832):

IRPJ - PASSIVO NÃO COMPROVADO - A falta de comprovação de parte das exigibilidades da conta fornecedores determina sua tributação como omissão de receita com base no artigo 180 do RIR/80.

O sujeito passivo apresentou contra-razões (f. 1851-63) pugnando pela manutenção da decisão recorrida por não ter ocorrido o passivo fictício e também por ser vedada a sua presunção como omissão de receitas antes da vigência da Lei nº 9.430/96.



É o Relatório.



Processo nº. : 13888.000693/00-81
Acórdão nº. : CSRF/01-05.654

VOTO

Conselheiro DORIVAL PADOVAN, Relator.

O dissídio jurisprudencial é indubitoso, pois tanto o acórdão recorrido como os paradigmas examinaram exigências calcadas em omissão de receitas com base em passivo não comprovado, referente a fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei nº 9.430/1996, com decisões contrárias.

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido.

Sem a pretensão de ser repetitivo, cabe lembrar que a questão em debate diz respeito a lançamento fundamentado em omissão de receitas com base em passivo não comprovado constante dos balanços encerrados em 31/12/95 e 31/12/96.

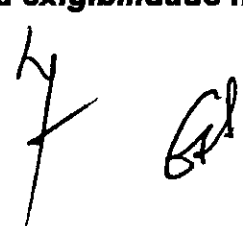
O auto de infração tem como base o artigo 228 do RIR/94, que versa sobre saldo credor de caixa e passivo fictício, e que está assim redigido:

"Art. 228. 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, art. 12, § 2º).

Parágrafo único. Caracteriza-se, também, como omissão de receitas:

a) a falta de registro na escrituração comercial de aquisição de bens ou direitos, ou da utilização de serviços prestados por terceiros, já quitados;

b) a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada." (os destaques são do relator).



Processo nº. : 13888.000693/00-81
Acórdão nº. : CSRF/01-05.654

Como se vê, o *caput* do artigo apresenta a correspondente capitulação legal de origem, enquanto as duas hipóteses de incidência veiculadas no parágrafo único não apresentam referência legal alguma.

Aliás, o artigo 12 do Decreto-lei nº 1.598/77 não trouxe qualquer referência às hipóteses do parágrafo único do artigo 228 do RIR/94, logo, resta necessário considerar que o regulamento foi ampliado sem suporte legal.

Não há qualquer dúvida que a manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovado representa um forte sinal de alguma irregularidade, que pode repercutir no âmbito fiscal ou da contabilidade.

Na verdade, o recomendado à época era que o procedimento aprofundasse o exame de verificação, evitando-se, sobretudo, que o passivo fosse adotado como verdade absoluta, poderia, inclusive, o exame ser realizado a partir da conta contábil representativa da contra-partida da obrigação.

A reconstituição da conta caixa mediante exclusão do valor contabilizado como ingressado, mas cuja obrigação o contribuinte não comprova, pode dar ensejo a saldo credor de caixa e assim melhor sustentação ao lançamento.

Somente com o advento da Lei nº 9.430/96 o tipo fiscal passou a ser expresso e a partir de então a presunção, que se assentava em simples indício, passou a ser legal com a transferência do ônus da prova ao contribuinte.

A respeito do argumento que o ordenamento jurídico não impede que o lançamento esteja fundamentado em presunção simples de ocorrência do fato gerador, realmente não se localiza norma legal que impede este procedimento.

Todavia, o princípio da razoabilidade não recomenda que o lançamento se exceda no campo das presunções, sendo certo que a prova e a estrita legalidade, itens da maior relevância em matéria fiscal, não podem receber tratamento de segundo plano na relação fisco-contribuinte.

Processo nº. : 13888.000693/00-81
Acórdão nº. : CSRF/01-05.654

A propósito, cabe destacar o seguinte excerto do acórdão recorrido:

(...) em se tratando de uma presunção, a sua validade somente tem 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."

(...) com essa norma instituiu-se uma nova modalidade de presunção legal de omissão de receitas, confirmando-se a tese dos que defendiam a ausência de previsão legal para que a falta de comprovação de obrigações constantes do passivo do balanço pudesse ser tomada como presunção de passivo já liquidado.

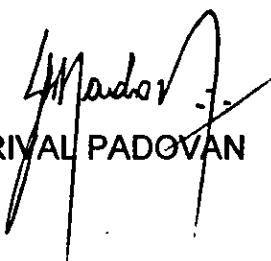
A jurisprudência tradicional realmente é pela manutenção da exigência no modelo em que foi formulada. Todavia, com o advento da Lei nº 9.430, de 1996, que legalizou a forma de presunção sobre obrigação não comprovada, houve significativa alteração de entendimento no sentido de que a presunção até então adotada não poderia mais subsistir, conforme se verifica dos acórdãos 103-21.167, 103-21.440, 105-14.521 e 107-07.184.

A decisão recorrida, pelos seus doutos fundamentos, não merece reforma.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.

É o voto.

Sala das Sessões - DF, em 27 de março de 2007.


DORIVAL PADOVAN

