



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13808.001248/99-76
Recurso nº : 147176
Matéria : IRPJ E OUTROS. EX(s):1996.
Recorrente : PRESTHOL INDÚSTRIA METALÚRGICA LTDA.
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ - SÃO PAULO/SP I
Sessão de : 26 DE JULHO DE 2006
Acórdão nº : 107-08.638

IRPJ/CSLL - ANO-BASE DE 1995 - 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.

IRPJ/CSLL - REDUÇÕES NA CONTA DE ESTOQUE A DÉBITO DE CUSTOS - REFLEXOS NA APURAÇÃO - É de se manter a exigência de glosa de custo na parcela decorrente de reduções globais na conta de estoques tendo como contrapartida conta redutora do resultado do período de apuração.

IRPJ/CSLL - GLOSA DE CUSTOS - Se a fiscalização não mostrar que a postergação trouxe prejuízos à apuração da base de cálculo, os custos/despesas lançados extemporaneamente são dedutíveis.

IRF - GLOSA DE CUSTOS/DESPESAS - A exigência de imposto de renda na fonte a que se refere o art. 44 da Lei nº 8.541/95 só pode ser levada a efeito quando a natureza da redução indevida do resultado comportar efetiva distribuição de recursos a sócios ou terceiros.

PIS/PASEP, COFINS e IRF - EXIGÊNCIAS DECORRENTES - Improcedentes as exigências decorrentes de omissão de receitas, igual sorte devem ter as exigências reflexas.

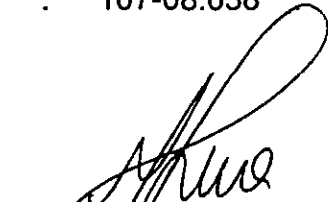
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PRESTHOL INDÚSTRIA METALÚRGICA LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos REJEITAR as preliminares de nulidade e o pedido de perícia e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da base de cálculo da exigência os valores de R\$67.146,52, R\$3.961,40 e R\$30.565,74, nos termos do voto do relator e cancelar a exigência de PIS/PASEP, COFINS e IRFonte, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13808.001248/99-76
Acórdão nº : 107-08.638


MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 ABO 2006

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13808.001248/99-76
Acórdão nº : 107-08.638

Recurso nº : 147176
Recorrente : PRESTHOL INDÚSTRIA METALÚRGICA LTDA

RELATÓRIO

PRESTHOL INDÚSTRIA METALÚRGICA LTDA., qualificada nos autos, foi autuada pela fiscalização da Delegacia da Receita Federal de São Paulo em 27.08.99, para exigência suplementar de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL, Imposto de Renda na Fonte - IRF e contribuições ao PIS/Pasep e COFINS, todas relativas ao ano-calendário de 1995, com aplicação de multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento).

As infrações que geraram as exigências foram as seguintes:

1) Omissão de receitas, presumida a partir da constatação de "passivo fictício" no montante de R\$ 93.793,71, correspondente à soma dos saldos das contas "Quitações a Liquidar" (R\$ 63.227,97) e "Provisão para Contingência Fiscal" (R\$ 30.565,74). Relatou a fiscalização que, intimada e reintimada, a fiscalizada não apresentou os comprovantes.

2) Glosa de custos/despesas não comprovados: A fiscalizada apropriou como "outros custos" alugueis pagos a pessoa física no valor de R\$ 67.146,52 e R\$ 315.915,51 como material auxiliar, sem apresentar prova documental que amparasse a dedutibilidade.

A exigência de Imposto de Renda na Fonte tem como base legal o artigo 44 da Lei nº 8.541/1992, combinado com o artigo 3º da Lei nº 9.064, de 20 de junho de 1995, e artigo 62 da Lei nº 8.981/1995.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13808.001248/99-76
Acórdão nº : 107-08.638

Impugnação

Impugnando as exigências, a autuada trouxe os seguintes argumentos, em síntese preparada pela Relatora do julgamento de primeiro grau, mantidos os destaques:

Custos, despesas operacionais e encargos. custos ou despesas não comprovadas

Aluguéis pagos a pessoas físicas no valor de R\$67.146,52.

8. *Na importância estão computados: o valor de R\$67.011,06, correspondente ao pagamento de aluguéis em atraso, quitado por "acordo judicial celebrado entre a Impugnante e os ex-locatários de um galpão industrial situado ao lado do estabelecimento da empresa", e o valor da nota fiscal nº 155558, equivocadamente registrada na conta Aluguéis – Pessoa Física".*

9. *Os dispêndios com o pagamento de aluguéis são perfeitamente dedutíveis na apuração do lucro real.*

10. *"O valor de R\$135,46 corresponde a um gasto de fabricação da Impugnante, constituindo, portanto, despesa dedutível".*

11. *Do material auxiliar empregado no processo produtivo da Impugnante.*

12. *O montante de R\$315.915,51, cuja dedução foi glosada, representa o saldo da conta Material Auxiliar – Gastos Gerais de Fabricação, no final do ano de 1995.*

13. *A conta Material Auxiliar – estoques registra os "ajustes de inventário de materiais auxiliares e de algumas notas fiscais referentes a materiais adquiridos em regime de urgência que, por possuírem valores inexpressivos, foram lançados diretamente como despesas dedutíveis", ou seja, "na aludida conta são registrados materiais comprados em grande quantidade para estoque e outros, em volumes menores, para atender eventuais faltas inesperadas, sendo consumidos diretamente no processo de produção, sem compor estoques".*

14. *O fato de todos os itens adquiridos haverem sido consumidos no processo produtivo da empresa autoriza sua dedução, embora a contribuinte tenha incorrido em equívoco na elaboração dos inventários: "registrou alguns materiais auxiliares no inventário de matérias-primas e vice-versa".*

15. *No final do mês é feito ajuste de estoque por consumo no processo de industrialização.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13808.001248/99-76
Acórdão nº : 107-08.638

16. A Impugnante não possuía, à época objeto da autuação, um sistema de contabilidade de custos integrados, portanto, os estoques finais foram apurados com base na contagem física dos produtos existentes.

17. Os materiais auxiliares fazem parte do custo dos produtos fabricados.

Omissão de receitas. Passivo fictício

Da Inexistência de passivo fictício a justificar o presente lançamento

18. As obrigações qualificadas pelo autuante de passivo fictício referem-se a uma provisão para pagamento de Indenização Trabalhista realizada em 1997, no valor de R\$63.227,97, e a uma provisão para débito tributário, no valor de R\$30.565,74.

19. A constituição da provisão para Indenização Trabalhista deveu-se a "existência de processo trabalhista pleiteando indenização e o pagamento em 1997 do valor acordado com o ex-funcionário, autor daquele feito" (sic).

20. A Provisão para Contingência Fiscal foi constituída com o objetivo de alocar recursos para quitação do "Finsocial, relativo ao período compreendido entre 11/91 e 02/92, não recolhido e não cobrado pela Receita Federal".

21. No montante provisionado estão incluídos, além do principal, a multa e os juros moratórios, todos atualizados monetariamente, portanto, o valor de R\$30.565,74 refere-se ao saldo da aludida conta corrigido até o momento da autuação.

22. Como a Impugnante ofereceu à tributação as importâncias correspondentes à correção monetária da multa e dos juros de mora, "se prevalecesse o lançamento seu valor estaria incorreto".

Da Falta de Embasamento da Autuação

23. Alega a Impugnante, que o lançamento fundamentou-se em presunção legal, amparando-se nos arts. 195 inciso II, 197 parágrafo único, 226 e 228 do RIR/94. No entanto, nenhum desses dispositivos autoriza a "presunção legal de que obrigações exigíveis (pendentes) e lançamento equivocado dariam ensejo à existência de passivo fictício".

24. E, após discorrer sobre presunção legal, presunção simples e prova indiciária, conclui que, no caso, não se trata de presunção legal, mas de presunção simples, "absolutamente vedada em nosso ordenamento jurídico" (original em negrito).

Inexistência de Fato Gerador do Tributo.

25. Argumenta a Impugnante que "a não comprovação de obrigações pendentes", não configura a ocorrência de acréscimo patrimonial. Assim, não teria ocorrido fato gerador do imposto de renda.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13808.001248/99-76
Acórdão nº : 107-08.638

26. *Em seguida a defesa apresenta excertos de jurisprudência administrativa e judicial e discorre sobre a vinculação da atividade fiscal de lançamento e sobre os princípios da boa-fé e da segurança jurídica, para inferir que, como "no caso em análise, não houve sonegação, remanescendo inconteste a boa fé da Impugnante", e "a Impugnante procedeu em absoluta conformidade com a legislação vigente", não lhe poderia ter sido cominada penalidade.*

Da necessária proporcionalidade entre a multa aplicada e a infração cometida.

27. *Sob este título manifesta seu entendimento de que a multa aplicada representaria um confisco, argüindo que não houve proporcionalidade entre a infração e a sanção.*

Tributação reflexa: PIS, IRRF, COFINS e CSLL

28. *Nas impugnações concernentes aos lançamentos reflexos foram reiteradas as razões argüidas na contestação do lançamento principal, salvo quanto às alegações a respeito da "impossibilidade de se exigir" o PIS e a Cofins "com base em suposta omissão de receitas" e, ainda, no que tange à incidência do IRRF "sobre a glosa de despesas entendidas como não dedutíveis".*

29. *Segundo o atuante, como o lançamento teve origem em omissão de receitas, não cabia a cobrança do PIS nem da Cofins, ambos incidentes sobre o faturamento da empresa, entendendo que a omissão de receitas não implica, "necessariamente, que tenha havido omissão de faturamento". (grifado e sublinhado no original).*

30. *Quanto ao IRRF, alega que "tal tributo não incide sobre a glosa de despesas entendidas como não dedutíveis".*

31. *Requer a realização de perícia técnico-contábil, na qual deveriam ser respondidos os seguintes quesitos:*

- *"se todos os custos dos materiais auxiliares lançados na conta "Material Auxiliar" e registrados em inventários específicos são dedutíveis, tendo-se em vista a sua utilização no processo produtivo da Impugnante e a possibilidade de verificação de toda a documentação referente a tais dispêndios";*

- *"se a contabilização equivocada dos aluguéis atrasados e objeto de acordo judicial celebrado pela Impugnante acarreta a indedutibilidade destas despesas";*

- *"se a manutenção no passivo em 1995 de obrigação referente à indenização trabalhista foi devidamente quitada em 1997 enseja a existência de passivo fictício" e*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13808.001248/99-76
Acórdão nº : 107-08.638

- "se a manutenção no Passivo de obrigação relativa a débito tributário pendente acarreta a caracterização de passivo fictício e se o valor apontado pela fiscalização a este título é correto, uma vez que a Impugnante ofereceu à tributação as importâncias correspondentes à correção monetária dos juros e da multa no interregno de 01/93 a 06/93."

Decisão DRJ

Os julgadores de primeiro grau acolheram à unanimidade o voto do Relator, rejeitando o pedido de perícia por entenderem que os questionamentos feitos pelo contribuinte, por sua natureza, não comportam tal procedimento, já que dizem respeito a matérias abordadas no próprio contraditório apresentado.

No mérito, as razões de decidir dos julgadores de primeiro grau, podem ser assim elencadas, em síntese a partir do Voto da Relatora e separadas por natureza da infração:

Custos, despesas operacionais e encargos. custos ou despesas não comprovadas

Aluguéis pagos a pessoas físicas no valor de R\$67.146,52

41. A defesa reputa legítima a dedução do valor de R\$67.146,52, glosado por falta de comprovação, pretendendo prová-la por meio dos documentos juntados às fls. 109/124.

42. Ressalto, no entanto, que a pessoa jurídica autuada teve seus resultados apurados de acordo com o lucro real, submetendo-se à observância do regime de competência, consoante disposto na legislação comercial (art. 177 da lei nº 6.404/76 e Res. 750/93 do Conselho Federal de Contabilidade) e fiscal (arts. 193 § 2º, 195 inciso II, e 197), e em conformidade com o disposto no art. 43 do CTN.

43. Em sendo assim, seus custos e despesas deveriam ter sido reconhecidos, independentemente de seu pagamento, quando de sua realização, que se deu em exercícios anteriores ao de 1996 (ano-calendário de 1995), a teor das normas citadas.

44. Destarte, não cabe aceitar sua dedução extemporânea no exercício de 1996, sobretudo porque a Impugnante não comprovou que deixou de registrar e deduzir o gasto em apreço, como custo ou despesa operacional, no exercício de referência, o qual corresponde ao ano calendário em que foram incorridos.

45. Deve, pois, ser mantido o lançamento incidente sobre a importância de R\$67.011,06.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13808.001248/99-76
Acórdão nº : 107-08.638

Do material auxiliar empregado no processo produtivo da Impugnante.

46. Quanto à parcela de R\$135,46, cuja dedução é justificada pela Impugnante como tendo sido um gasto de fabricação erroneamente registrado como Aluguel – Pessoa Física, deve ser restabelecida a sua dedução, desde que a Impugnante logrou provar, com a nota fiscal de fl. 114, que essa quantia representa o valor da locação de um cilindro, serviço prestado no ano-calendário de 1995.

47. Segundo a Impugnante o valor de R\$315.915,51, glosado por falta de comprovação, corresponde ao saldo da conta Material Auxiliar – Gastos Gerais de Fabricação, na qual são registrados os ajustes de inventário e os valores das notas fiscais referentes à aquisição de materiais. Acrescentando que parte dessas compras foram “lançadas diretamente como despesas dedutíveis”.

48. Informa, ainda, que, à época da autuação, não possuía um sistema de contabilidade de custos integrados, tendo procedido à apuração dos estoques por meio da contagem física dos produtos existentes ao final do período.

49. Observa-se a falta de coerência e de amparo legal nas alegações da impugnante. Ela afirma que os materiais auxiliares fazem parte do custo dos produtos fabricados e que não mantinha contabilidade de custos. Para estes casos a legislação fiscal prescreve que os estoques deverão ser avaliados pelos critérios estabelecidos no art. 238 do RIR/94 (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 14, §2º, Lei nº 7.959/89, art. 2º e Lei nº 8.541/92, art. 55). Assim, se, como diz a Impugnante, os materiais auxiliares integram o custo dos produtos, a empresa só poderia tê-los reconhecido no resultado pelos valores apurados por diferença entre os gastos envolvidos no processo produtivo e os saldos dos estoques existentes ao final do período de apuração, avaliados por arbitramento, na forma prescrita no citado dispositivo do RIR/94.

50. A par disto, a alegada inexpressividade das importâncias glosadas foi infirmada quando do exame da documentação. Neste, ficou constatado, na fotocópia da fl. 0596 do Razão Analítico, correspondente à conta Estoque de Materiais Auxiliares – código 1180701, anexa aos autos (fl. 141), que na contabilidade da autuada, foram atribuídos como custos desses materiais os montantes de R\$39.322,28 e R\$826,25, registrados nas contas 4210201 e 4210101, respectivamente. Destarte, cotejando estes valores com a importância glosada (R\$315.915,51), verifica-se a relevância desta, não subsistindo o argumento do impugnante.

Omissão de receitas. Passivo fictício

Da Falta de Embasamento da Autuação/Da Presunção

51. Não há reparos a fazer quanto ao enquadramento legal do lançamento, uma vez que os dispositivos apontados pelo autuante ajustam-se perfeitamente à situação descrita nos autos: presunção de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13808.001248/99-76
Acórdão nº : 107-08.638

omissão de receitas caracterizada por passivo fictício, como se pode deduzir da leitura daqueles preceitos, reproduzidos na impugnação (fl. 62).

52. O art. 195 relaciona as adições ao lucro líquido para a apuração do lucro real, o art. 197 prescreve que a escrituração deve ser elaborada em observância das leis comerciais e fiscais, o art. 226 define receita bruta e o art 228 caracteriza as espécies de presunção legal de omissão de receitas especificando, na alínea "b", a hipótese que deu origem ao lançamento.

Quitações a Liquidar.

53. A glosa da importância de R\$ 63.227,97, relativa ao pagamento de indenizações trabalhistas, foi motivada pela ausência da prova documental do saldo da conta Quitações a Liquidar, componente do Anexo 15 da DIRPJ/96 – Outras Contas Passivo.

54. A defesa argumenta que o referido passivo correspondia à obrigação relativa a verbas trabalhistas pleiteadas pelo Sr. Laurindo Batista Melo, em ação movida na 10ª Junta de Conciliação e Julgamento de São Paulo, demonstrando que o fato encontra-se perfeitamente registrado em sua escrituração contábil (Razão Analítico p. 063 - de fl. 843; p. 150, 154 e 160 – fls. 864/866; p. 422 –fl. 872 e p.367 – fl. 874) e comprovado por meio dos seguintes documentos:

- Cópia da impugnação dos cálculos trabalhistas referentes ao processo nº 2.181/88, apresentada aos 18/01/1996 (fls. 848/ 852);

- Pedido de homologação do acordo de composição amigável para a solução do citado processo (fls. 859/860);

- Decisão homologatória do acordo (fl.862);

- Recibos de pagamento das referidas verbas, ocorrido no ano-calendário de 1997, assinado pelo Sr. Laurindo Batista Melo (fls. 868/870).

55. Logo, restou comprovada a efetiva existência da exigibilidade registrada no passivo da empresa, no montante de R\$ 63.227,97.

Provisão para Contingência Fiscal

56. No que concerne à Provisão para Contingência Fiscal, no valor de R\$30.565,74, as alegações da impugnante carecem de consistência.

57. Ora, se realmente aquela importância correspondesse à obrigação de pagar o Finsocial, cujo prazo de pagamento já houvera vencido, não poderia a empresa classificá-la como Provisão para Contingência Fiscal, desde que a constituição de provisão para contingência denota incerteza sobre se uma coisa acontecerá ou não.

58. No caso, o contribuinte sequer manifestara dúvida sobre a liquidez, a certeza ou a determinação do valor do tributo por ele devido, portanto, a prorrogação de seu pagamento para exercícios posteriores não redundaria



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13808.001248/99-76
Acórdão nº : 107-08.638

na formação de uma provisão para contingência. Nesta hipótese, a provisão reservar-se-ia ao pagamento de uma dívida certa, determinada e exigível de imediato, devendo ser alocada não dentre os financiamentos de longo prazo, mas no Passivo Circulante.

59. Por outro lado, também não subsiste a alegação da Impugnante de que o valor do lançamento estaria incorreto, tendo em vista que a empresa já oferecera à tributação o montante relativo à multa, aos juros de mora e à correção monetária incidentes sobre o Finsocial em atraso, porquanto, a tributação ou não dos encargos legais que recairiam sobre a referida contribuição não teria qualquer importância no que concerne ao lançamento, uma vez que seu fundamento nada teve a ver com a glosa de deduções relacionadas a custos ou despesas tributárias. Ao invés disso, o lançamento fundamentou-se na ausência de comprovação documental do saldo da aludida conta passiva, consignado no balanço patrimonial da empresa, fato que se subsume a hipótese prevista na alínea "b" do art. 228 do RIR/94, como uma das modalidades de presunção legal de omissão de receita.

60. A propósito da citada presunção, cumpre frisar que seu efeito precípuo é o de inverter o ônus da prova, o qual passa do imputador para a pessoa a quem se imputa o fato apontado. No caso, não tendo sido provada a efetiva existência do débito registrado na Conta Provisão para Contingência Fiscal, presumiu-se que a empresa omitiu parte das receitas por ela auferida no exercício.

61. Restava ao contribuinte provar, por meio de documentação hábil e idônea que tal fato não ocorreu. Como isto não aconteceu no curso da ação fiscal nem na impugnação, fica mantida a presunção e o lançamento tributário dela decorrente.

62. Em síntese, como a impugnante anexou aos autos documentos aptos a comprovar a efetividade do passivo intitulado "Quitações a Liquidar", no valor de R\$ 63.227,97, entretanto, não apresentou prova documental inequívoca de que o valor de R\$ 30.565,74 representa um débito de Finsocial a pagar, deve a base de cálculo do lançamento fundamentado em passivo fictício ser reduzida para R\$ 30.565,74.

Da Necessária Proporcionalidade entre a Multa Aplicada e a Infração Cometida

63. A multa aplicada está expressamente prevista na legislação citada no enquadramento legal (fls. 19, 23, 28, 32 e 37) tendo sido exigida no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), conforme determinado na legislação de regência.

64. A análise de inconstitucionalidade de legislação tributária é de competência exclusiva do Poder Judiciário, razão por que este colegiado deixa de se pronunciar a respeito das alegações de que a multa exigida teria caráter confiscatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13808.001248/99-76
Acórdão nº : 107-08.638

65. Ressalte-se, por outro lado, que a ausência de má-fé, a que alude a impugnante, foi considerada, uma vez que em caso contrário, e sendo caracterizado o intuito de fraude, a multa aplicada seria de 150% (cento e cinquenta por cento), conforme art. 44 da Lei nº 9.430/1996[...]

Tributação reflexa

PIS e Cofins

69. No tocante ao lançamento das contribuições para o PIS e a Cofins, a contribuinte reitera as razões expostas em sua defesa com relação ao IRPJ e, ainda, discorda de que o faturamento da empresa identifique-se com a receita bruta por ela auferida, alegando que no primeiro "só poderão ser incluídos valores referentes a atividades que exijam a emissão de faturas referentes à venda de mercadorias ou à prestação de serviços".

70. Não se pode atinar o alcance dessa afirmação, uma vez que a própria impugnante transcreve em sua peça de defesa o art. 3º da MP nº 1212/1995, no qual está expresso que, para efeito da base de cálculo do PIS, "considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda".

71. Logo, se o referido texto legal define que o faturamento é a receita bruta, a omissão de receita implica, necessariamente, a omissão de faturamento.

72. Portanto, não subsiste o argumento da Impugnante, devendo ser mantidas as exigências reflexas em apreço, incidentes sobre a parcela da receita omitida cuja tributação ficou preservada após o julgamento do lançamento matriz.

73. Conseqüentemente, tendo havido acolhimento parcial da impugnação ao lançamento do IRPJ, na parte relativa à infração intitulada Omissão de Receitas, os valores do PIS e da Cofins devem ser modificados.

74. Feitos os ajustes, o PIS e a Cofins passam a incidir sobre as bases de cálculo, reduzidas, cada uma delas, para R\$30.565,74.

Imposto de renda retido na fonte

75. Na impugnação do lançamento do IRRF, além de repisar os argumentos já apreciados, alega que a glosa de despesas não se constitui em fato gerador do IRRF.

76. No entanto, não é este o entendimento do art. 44 da lei nº 8.541/92, vigente no período de referência do lançamento, que lhe serviu de suporte legal. Este preceito prescreve à incidência do IRRF sobre as diferenças verificadas nas contas integrantes do resultado das pessoas jurídicas, em virtude de qualquer procedimento que provoque redução indevida do lucro líquido, conforme se lê:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13808.001248/99-76
Acórdão nº : 107-08.638

Art. 44. A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica.

77. Destarte, deve ser mantida parcialmente a exigência, sendo seus valores ajustados às exonerações efetuadas no IRPJ, reduzindo-se para R\$ 413.492,31 a base de cálculo do IRRF.

Contribuição Social

78. Tendo em vista que o impugnante não apresentou argumentos específicos sobre o lançamento da CSLL, o decidido para o IRPJ estende-se a este lançamento, pois, eles compartilham os mesmos fundamentos de fato, não havendo outras razões de ordem jurídica que lhe recomendem tratamento diverso.

O Acórdão nº 5.089/2004 foi assim ementado:

*IRPJ. Exercício: 1996. Ementa: OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO. Os valores consignados no passivo, relativos a obrigações que o interessado não logrou comprovar que ainda estão pendentes de pagamento, são legalmente presumidos como omissão de receita.

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS. CONDIÇÕES PARA DEDUTIBILIDADE. A qualificação dos dispêndios da pessoa jurídica como despesas dedutíveis na determinação do lucro real está subordinada a normas específicas da legislação do imposto de renda, que fixam o conceito próprio de despesas operacionais e estabelecem condições objetivas norteadoras da classificação dos gastos da empresa.

Assunto: Obrigações Acessórias. Exercício: 1996. Ementa: MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE PROPORCIONALIDADE. CONFISCO. O percentual da multa de ofício aplicada deve estar de acordo com a legislação de regência, sendo incabível à instância administrativa manifestar-se a respeito de eventual alegação de efeito confiscatório.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal. Exercício: 1996. Ementa: DILIGÊNCIA E PERÍCIA PRESCINDÍVEIS. DESCABIMENTO. Diligência e perícia prescindíveis na apreciação do lançamento tributário devem ser indeferidas pelo órgão julgador de primeira instância administrativa.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições. Exercício: 1996. Ementa: TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Os lançamentos reflexos devem observar o mesmo procedimento adotado no principal, em virtude da relação de causa e efeito que os vincula. A omissão de receitas, apurada no auto de infração do IRPJ, constitui fato gerador do PIS e da Cofins, pois, consoante expresso em lei, sua base de cálculo – o faturamento – é a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13808.001248/99-76
Acórdão nº : 107-08.638

receita bruta definida na legislação do IRPJ. Qualquer diferença no resultado da pessoa jurídica provocada por procedimento que implique redução do lucro líquido sofre a incidência do IRRF, conforme expressamente previsto na legislação vigente no exercício."

Recurso voluntário

Cientificada da Decisão em 10 de agosto de 2004 (AR de fls. 4311), a atuada recorre a este Colegiado em 08 de setembro de 2004. Às fls. 4.420 há despacho que confirma o cumprimento da IN SRF nº 264/2002 quanto ao arrolamento de bens, necessário ao seguimento do recurso.

As razões da recorrente podem ser assim alinhavadas:

Aluguéis pagos a pessoas físicas

Sustenta a recorrente que a glosa da despesa foi motivada pela falta de comprovação documental. Como apresentou prova de que o valor se refere a quitação de um acordo judicial, desapareceu a motivação para a glosa. Discorda dos julgadores de primeiro grau que, segundo ela, alteraram a fundamentação da glosa.

Do material auxiliar empregado no processo produtivo

Neste ponto a recorrente repete suas razões de impugnação, acrescentando seu inconformismo por não terem os julgadores, segundo ela, analisado seus argumentos de defesa e por terem embasado a manutenção da exigência em supostas irregularidades quanto ao seu controle de estoques.

Do passivo fictício

A recorrente repisa os argumentos de impugnação no sentido de que o passivo em aberto, no valor de R\$ 30.565,74, cuja exigência foi mantida pelo julgamento de primeiro grau, é relativo a Finsocial não quitado nas épocas próprias.

Imposto de Renda na Fonte

Neste ponto a recorrente desfila a tese de que o art. 44 da Lei nº 8.541/92 teria sido revogado pelo art. 36 da Lei nº 9.249/95, por ter caráter de penalidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13808.001248/99-76
Acórdão nº : 107-08.638

Taxa SELIC como juros de mora

A recorrente sustenta a tese da ilegalidade da taxa SELIC como juros de mora.

Perícia

Finaliza seu recurso voltando a requerer a realização de perícia.

É o Relatório. 





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13808.001248/99-76
Acórdão nº : 107-08.638

VOTO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator

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

A perícia ou diligência é desnecessária, não só pelos elementos constantes dos autos, mas pelo voto que vou proferir. Indefiro o pedido.

Também não vislumbro nulidade processual, eis que os argumentos neste ponto serão analisados juntamente com a análise do mérito.

Aluguéis pagos a pessoas físicas

Assiste razão à recorrente quanto à improcedência da manutenção da glosa do valor de R\$ 67.146,52 a título de aluguéis pagos a pessoas físicas.

Com efeito, a recorrente apresentou a documentação contábil pertinente, e esta não foi impugnada pelos julgadores de primeiro grau que se limitaram a sustentar que a dedução seria extemporânea.

Ora, deduções postergadas só provocam efeitos tributários contrários ao fisco em situações de prejuízo fiscal, hoje raras, em face da limitação na compensação posterior e da inexistência de prazo de prescrição. Provar a ocorrência dessas situações, bem assim que o contribuinte já havia deduzido o encargo pelo regime de competência era tarefa do fisco.

Do material auxiliar empregado no processo produtivo

É bem verdade que a recorrente faz prova, desde a impugnação, que registrava diretamente em conta de custo pequenos dispêndios com compra de insumos e materiais intermediários diversos. Mas vê-se do Razão Analítico de fls. 976 a 979 que também debitava a conta de custo "Gastos Gerais de Fabricação", tendo como



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13808.001248/99-76
Acórdão nº : 107-08.638

contrapartida crédito na conta ativa de "Estoque de Materiais Auxiliares", valores expressivos a título de "Ajuste de Inventário". O quadro abaixo mostra os valores debitados por conta de "ajuste de inventário":

Conta: Gastos Gerais de Fabricação 4230000	
Contra-partida: Estoque 1180701	
Data	Conta A débito
31/01/95	21.314,47
28/02/95	59.530,15
31/03/95	67.553,54
30/04/95	89.513,49
30/04/95	657,52
30/09/95	44.904,25
31/10/95	34.541,42
TOTAL	318.014,84

A legislação tributária não admite redução global de estoques, veja:

Art. 298. Não serão permitidas (Lei nº 154, de 1947, art. 2º, § 5º, Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14, § 5º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso I):

I - reduções globais de valores inventariados, nem formação de reservas ou provisões para fazer face a sua desvalorização;

II - deduções de valor por depreciações estimadas ou mediante provisões para oscilação de preços;

III - manutenção de estoques "básicos" ou "normais" a preços constantes ou nominais;

IV - despesa com provisão mediante ajuste ao valor de mercado, se este for menor, do custo de aquisição ou produção dos bens existentes na data do balanço.

Eventuais divergências entre o estoque físico e o constante do inventário ao final do período de apuração deverão ser tratadas, como bem ressaltado pelos julgadores de primeiro grau, no âmbito das modalidades legalmente previstas para avaliação dos estoques e apuração do lucro operacional.

Portanto, os valores acima demonstrados constituem redução indevida do resultado do exercício, devendo ser mantida parcialmente a exigência decorrente da glosa fiscal. O valor glosado é menor que os valores dos ajustes a débito, entretanto, por



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13808.001248/99-76
Acórdão nº : 107-08.638

coerência, os débitos indevidos à conta "Gastos Gerais de Fabricação" deverão ser reduzidos pelos créditos na mesma conta, assim:

Valor da redução indevida	R\$ 318.014,84
(-) créditos na conta	R\$ 6.060,73
Valor da Glosa mantida	R\$ 311.954,11
Valor tributável a ser excluído	R\$ 3.961,40

Do passivo fictício

No tocante à exigência mantida a título de "passivo fictício" no valor de R\$ 30.565,74, nem é necessário adentrar nos argumentos da recorrente, pois este Colegiado já firmou entendimento de que, 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.

Com efeito, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13808.001248/99-76
Acórdão nº : 107-08.638

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, nessa configuração legal 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:





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13808.001248/99-76
Acórdão nº : 107-08.638

a) extravio, verdadeiro, do documento;

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

c) mero erro de contabilização; e até

d) 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.

Cabia à fiscalização, por prova direta, desnudar as conseqüências 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 dispendo, *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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13808.001248/99-76
Acórdão nº : 107-08.638

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 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.

Nestes autos temos uma clássica aplicação de presunção, não legal, e não respaldada por indícios convergentes. Portanto, a exigência, neste ponto, deve ser afastada pois a prova que cabia ao fisco não foi feita adequadamente.

Imposto de Renda na Fonte

Resta analisar a exigência do Imposto de Renda na Fonte, incidente sobre a parcela da exigência mantida a título de glosa de custos, no valor tributável de R\$ 311.954,11.

É freqüente a confusão entre os conceitos de Custos/Despesas indedutíveis e de Custos/Despesas inexistentes, o que pode acarretar, na maioria das vezes, exigências indevidas ou erradamente capituladas.

O pressuposto para que um custo/despesa seja taxado de indedutível é ter havido o efetivo dispêndio, mas:

a) o documento que o lastreia não reúne os requisitos necessários para que o fisco verifique sua necessidade, usualidade e normalidade nos negócios da pessoa jurídica;

b) o fisco prova não ser o dispêndio usual ou normal nos negócios da pessoa jurídica; ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13808.001248/99-76
Acórdão nº : 107-08.638

c) sua desnecessidade é provada, o que leva o fisco a não aceitar que a base de cálculo do imposto de renda seja reduzida à vista do caráter de liberalidade do desembolso.

Na despesa indedutível nunca haverá exigência de Imposto de Renda na Fonte a que se refere o art. 44 da Lei nº 8.541/92, pois não se duvida da causa do dispêndio, nem da veracidade do beneficiário do pagamento.

Vale dizer, só haverá reflexo na base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica, pois o fisco não aceita a redução do lucro pela impossibilidade de verificar os pressupostos de dedutibilidade (necessidade, normalidade e usualidade), ou pela prova de que a natureza do dispêndio não satisfaz tais pressupostos.

Já, custo/despesa inexistente, é o dispêndio falseado, seja para somente reduzir a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social (passivo falso, por exemplo), seja para propiciar distribuição de resultados aos sócios antes de sua tributação na pessoa jurídica, ou até para encobrir pagamentos a terceiros que a empresa não quer identificar.

O falseamento do dispêndio dá-se por lançamento contábil não amparado documentalmente ou - o que é mais comum - por lançamento amparado em documento materialmente ou ideologicamente falso.

É materialmente falso o documento emitido por empresa inexistente de fato ou o documento falseado a partir de um verdadeiro ou produzido em nome de empresa existente (documento paralelo ou contrafeito). É ideologicamente falso o documento emitido por empresa existente mas que descreve operação que não houve (emissão graciosa).

Inexistente a despesa, porque calçada em documento falso, haverá de ser lançado o imposto de renda da pessoa jurídica e a contribuição social sobre o lucro, pois a base de cálculo (lucro) foi indevidamente reduzida. Sempre que a contrapartida do lançamento (caixa ou bancos) propiciar distribuição de valores a terceiros, sócios ou não,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13808.001248/99-76
Acórdão nº : 107-08.638

dá-se a presunção de que houve efetiva distribuição de recursos a sócios ou terceiros, passível de exigência do imposto de renda na fonte, exigência então capitulada no art. 44 da Lei nº 8.541/92.

Ora, no caso em exame, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL foram reduzidas por majoração de custos, mas sem reflexo em conta do disponível. Incabível, portanto, a exigência de imposto de renda na fonte.

Taxa SELIC como juros de mora

A exigência de juros de mora à taxa SELIC está ancorada em expressa disposição legal vigente e eficaz, não cabendo ao tribunal administrativo analisar argumentos de inconstitucionalidade de lei legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, consoante pacífica jurisprudência deste Colegiado.

No tocante a arguições de ferimento a princípios constitucionais fico com a sábia recomendação do Dr. Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho – Procurador da Fazenda Nacional - em artigo de sua lavra, publicado no Repertório IOB de Jurisprudência de maio/2000 sob o título: O Exame da Constitucionalidade no Processo Administrativo Fiscal:

"Em relação aos órgãos julgadores administrativos (...) estou que, embora a legislação infraconstitucional acerca do processo administrativo fiscal e da competência dos órgãos administrativos decididores não tenha deixado essa matéria explicitada, como o Estatuto Político de 1988 assegurou aos litigantes e aos acusados em geral, também no processo administrativo o contraditório e a ampla defesa, só posso entender que ao administrado foi garantido o direito de arguir a inconstitucionalidade da lei ou do ato normativo que serviu de supedâneo do lançamento ou da autuação, tendo sido dada, conseqüentemente aos órgãos julgadores administrativos a competência para aplicar a Lei constitucional e deixar de aplicar o diploma legal, no caso concreto, por considerá-lo inconstitucional.

(...)

Contudo, ainda na esfera federal, penso que esses órgãos julgadores devem observar a máxima ponderação em suas decisões, evitando considerar inconstitucional norma ainda não examinada pelo Supremo Tribunal Federal, devendo adotar os precedentes de nossa Corte Constitucional, e, quando



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13808.001248/99-76
Acórdão nº : 107-08.638

existente, as interpretações jurídicas da Advocacia Geral da União, devidamente aprovadas pelo Presidente da República."

Nessa ordem de juízo, voto por se afastar as preliminares de nulidade, indeferir o pedido de perícia/diligência e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para:

1) Excluir da base tributável do IRPJ e da CSLL:

a) o valor de R\$ 67.146,52 e o valor de R\$ 3.961,40 contidos na exigência a título de custos/despesas não comprovados (item "2" dos Autos de Infração); e

b) o valor de R\$ 30.565,74, remanescente da exigência a título de "passivo fictício" (item "1" dos Autos de Infração).

2) Cancelar as exigências de PIS/Pasep, COFINS e Imposto de Renda na Fonte.

Sala das Sessões - DF, em 26 de julho de 2006.



LUÍZ MARTINS VALERO