

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10215.000318/96-53
Recurso : 123.044
Matéria : IRPJ e OUTROS – EXS.: 1994 e 1995
Recorrente : CONTEL – TELECOMUNICAÇÕES E INFORMÁTICA LTDA.
Recorrida : DRJ em BELÉM/PA
Sessão de : 13 DE SETEMBRO DE 2000
Acórdão nº : 105-13.291

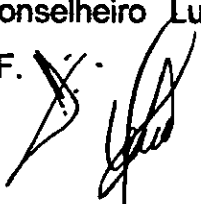
IRPJ E IRF – EMPRESA OPTANTE PELO LUCRO PRESUMIDO –
Omissão de Receitas – Constatação de saldos credores de caixa apurados na recomposição do fluxo financeiro. Improcede as exigências do Imposto de Renda e Imposto de Renda na Fonte às receitas omitidas nos anos-bases de 1993 e 1994, por pessoa jurídica optante pelo lucro presumido, tendo como fundamento os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, alterados pelo art. 3º da MP nº 492/94, porque tendo a MP agravado a tributação das declarantes pelo lucro presumido e arbitrado, para estas só pode vigor a partir de 1º de janeiro de 1995, em respeito à anterioridade prevista no art. 150, III “a” da Constituição Federal.

CSLL, PIS E COFINS – Existindo omissão de receita deve incidir as contribuições sociais. Todavia, em respeito à anterioridade nonagesimal previsto no § 6º do art. 195 da CR, para os contribuintes que declaram pelo lucro presumido, deve ser excluída da exigência o ano-calendário de 1993 e também o período de 01.01.94 até 06.08.94, posto que a exigência do art. 43 da Lei nº 8.541/92, ampliando pela MP 492 de 05/05/94, publicado no DOU de 06/05/94, para alcançar, também, as pessoas jurídicas que declaram pelo lucro presumido, a sua vigência (da referida MP492/94) só conta a partir de 07/08/94.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
CONTEL – TELECOMUNICAÇÕES E INFORMÁTICA LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, **DAR** provimento **PARCIAL** ao recurso para: 1 – IRPJ/IRF: afastar integralmente as exigências; 2 – Contribuição Social: excluir os valores correspondentes aos períodos de apuração do ano-calendário de 1993 e dos meses de janeiro a agosto/94, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega, que mantinha a exigência relativa ao IRF.

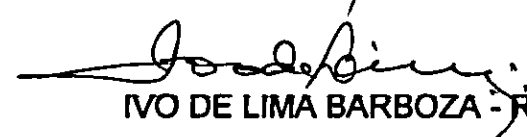


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10215.000318/96-53
Acórdão nº : 105-13.291



VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE



IVO DE LIMA BARBOZA - RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 OUT 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA, ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO, NILTON PÊSS e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

Processo nº : 10215.000318/96-53
Acórdão nº : 105-13.291
Recurso nº : 123.044
Recorrente : CONTEL – TELECOMUNICAÇÕES E INFORMÁTICA LTDA.

RELATÓRIO

Pela Denúncia Fiscal o Autuante exige IRPJ e outras exações, exercício de 1994 e 1995, a partir de levantamento fiscal que acusa omissão de receita caracterizada por saldo credor de caixa. Irresignada com a exigência a Contribuinte interpôs, tempestivamente, impugnação ao que o Julgador assim ementou sua decisão:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1993 e 1994

LUCRO PRESUMIDO. OMISSÃO DE RECEITAS. Verificado através de fluxo de caixa que em determinados dias os pagamentos efetuados foram superiores às receitas registradas, legítima é a tributação das diferenças não justificadas como sendo provenientes de receitas omitidas.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 1993, 1994

PROCEDIMENTOS DECORRENTES - Mantida a exigência referente ao imposto de renda pessoa jurídica, igual sorte devem colher os lançamentos reflexos, em virtude do princípio de decorrência.

LANÇAMENTO PROCEDENTE".

A contribuinte interpôs Recurso Voluntário alegando que a autuação teve sua constatação através de elaboração de demonstrativo diário de fluxo de caixa, encontrando em certos dias, saldo credor de caixa.

Para a Recorrente se a base de cálculo do Imposto sobre as rendas é mensal, de acordo com o disposto nos art. 181 e art. 523, do Regulamento do Imposto de Renda/94, não pode, o fisco, considerar eventuais diferenças diárias existentes, eis que é, no mês e não em cada dia, que se toma o valor da receita bruta, sobre a qual se calcula 3,5% para se encontrar o lucro presumido que é a base de cálculo do imposto de renda.

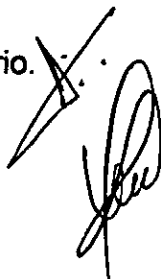
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10215.000318/96-53
Acórdão nº : 105-13.291

Destaca, a Apelante, que se dedica a atividades de venda de computadores e periféricos, cujas operações não se confundem com as demais. É que, no seu caso, quando se efetiva a venda dos equipamentos, a sua entrega só ocorre alguns dias após, posto que necessita de tempo para a instalação de programas necessários para o seu funcionamento. Nesses casos, embora o valor do equipamento já tenha sido total ou parcialmente recebido, a emissão da Nota Fiscal só é realizada na data da entrega efetiva do equipamento, quando também é imediatamente procedida a escrituração do fato no Livro Caixa.

Insurge-se ainda quanto à aplicação da Lei nº 8.541/92 e da Medida Provisória nº 492/94 para fundamentar a autuação por ser a empresa optante pelo Lucro Presumido, nos anos calendários 1993 e 1994. Dessa forma, pede a Recorrente a anulação dos combatidos autos de infração referentes ao Imposto de Renda e reflexos.

É o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10215.000318/96-53
Acórdão nº : 105-13.291

VOTO

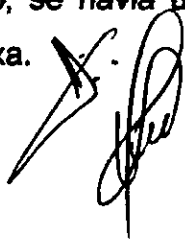
Conselheiro IVO DE LIMA BARBOZA, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche todos os requisitos legais, razão pela qual dele conheço.

ESTOURO DE CAIXA - Emerge dos Autos que a omissão de receita caracteriza-se por existir saldos credores de caixa nos dias 03/08/93, 16/05/94, 19/07/94, 05/09/94 e 21/11/94, apurados mediante demonstrativo de fluxo de Caixa.

A Recorrente não se insurge contra a existência dos saldos credores. Alega, tão-só, inexistir qualquer dispositivo legal exigindo a escrituração contábil de valores no Caixa diariamente, nos exatos dias da realização das operações.

Não assiste razão à Recorrente. Sendo o imposto de renda, imposto cujo fato gerador é complexo, formando-se a cada operação, mas o somatório ocorre no dia em a lei determina o dia para apurá-lo. No dia determinado por lei para se encontrar a base de cálculo do imposto, relativa ao conjunto das operações. Esse é o caso do imposto de renda, em que há diariamente lucros e/ou prejuízo, e só no final do período determinado por lei é que se faz um balanço para se chegar ao resultado tributável. E uma vez encontrado o resultado em dado período, esse fato não impede que a Administração Tributária audite a base de cálculo final, decompondo-a, dia a dia, operação a operação realizadas. E foi o que fez o Autuante. Aviou no sentido de verificar, através do movimento de caixa diário, se havia um dos indícios que revelam omissão de receita, qual seja o estouro de caixa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 10215.000318/96-53
Acórdão nº : 105-13.291

E como nessa decomposição de valores, através do Caixa, encontrou diferenças reveladoras de omissão de caixa, de conformidade com os documentos a que teve acesso, é justo que se cobre o imposto incidente, eis que embora o resultado seja apurado mensalmente, o resultado do final do mês não está correto, eis que, ao ser decomposto pelo fisco, a Autoridade Administrativa encontrou diferenças comprovadas.

Tenho que existe o estouro de caixa porque a alegação da Recorrente não vem acompanhada de provas; e os argumentos não foram suficientes para elidir a exigência. Sem dúvida é substancioso o argumento de que o Caixa fora suprido com o recebimento antecipado pela venda dos bens, situação comum no ramo de atividade explorado pela Recorrente. Também é normal a emissão da Nota Fiscal quando da entrega dos bens, em data posterior ao recebimento. Só que todos esses argumentos, embora consistentes, são vazios de provas, razão pela qual deixo de acolhê-los.

Imposto de Renda e Imposto de Renda na Fonte - Noutro ponto a Recorrente alega que ofereceu à tributação sobre o lucro presumido relativos aos exercícios de 1993 e 1994, hipótese em que não se poderia exigir tributos com apoio nos art. 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, porque as normas, na sua redação original, só diziam respeito ao lucro real.

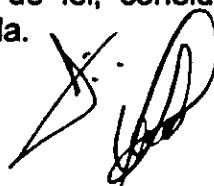
Analisando as Denúncias, dela emerge que a base legal, para o Imposto sobre as Rendas, foi o art. 43 da Lei nº 8.541/92, artigos 523, § 3º, 739 e 892 do RIR do RIR/94 (fls. 61); e para o Imposto de Renda na Fonte, o autuante apoiou-se no artigo 44 da Lei nº 8.541/91 c/c artigo 3º da Lei nº 9.064/95. Os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/91, tem a seguinte redação:

"Art. 43. Verificada omissão de receita, a autoridade tributária lançará o Imposto de Renda, à alíquota de 25%, de ofício, com os acréscimos e as penalidades de lei, considerando como base de cálculo o valor da receita omitida.

HRT

6

ilb



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10215.000318/96-53
Acórdão nº : 105-13.291

§ 1º O valor apurado nos termos deste artigo constituirá base de cálculo para lançamento, quando for o caso, das contribuições para a seguridade social.

§ 2º O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real e o imposto incidente sobre a omissão será definitivo.

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.

§ 1º O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no mês da omissão ou da redução indevida.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica a deduções indevidas que, por sua natureza, não autorizem presunção de transferência de recursos do patrimônio da pessoa jurídica para o dos seus sócios”.

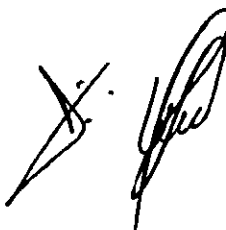
Posteriormente, a Medida Provisória nº 492, de 05/05/94, publicada no DOU de 06/05/94 promoveu nova redação aos artigos 43 e 44 da Lei 8.541/92, como se vê a seguir:

Art. 43

§ 1º

§ 2º O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real , presumido ou arbitrado, bem como a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, e o imposto e a contribuição incidentes sobre a omissão serão definitivos.

.....



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10215.000318/96-53
Acórdão nº : 105-13.291

Art. 44

§ 1º O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no dia da omissão ou da redução indevida”.

Art. 7º Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1994, exceto o disposto nos arts. 3º e 4º , que se aplicarão aos fatos geradores ocorridos a partir de 9 de maio de 1994”.

Os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, pela redação original, aplicam-se, tão-só, às empresas que apuram a base de cálculo do imposto sobre as rendas pelo lucro real. Declarando a Recorrente pelo lucro presumido, está excluída.

É certo que com a edição da MP 492/94, pelo seu artigo 3º, ampliou a regra estendo-a às empresas sujeitas ao lucro presumido e arbitrado. É dizer, a MP trouxe alteração na legislação, para alcançar, além das pessoas jurídicas que utilizam a base de cálculo do imposto de renda pelo lucro real, atingir também às que apuram pelo lucro presumido e pelo arbitrado. Como a MP 492/94 agravou a tributação do IRPJ, no que se refere a lucro presumido, que não estava previsto na norma original, ela somente produzirá efeitos sobre os fatos geradores ocorridos a partir de primeiro de janeiro de 1995, por força da vedação inserta no art. 150, inciso III, “a”, da CF de 1988, e dos arts. 104, 105 e 144 do CTN. Nesse sentido é o voto do Conselheiro Paulo Roberto Cortez, no Acórdão 107-05.069, nos seguintes termos:

“IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – LUCRO PRESUMIDO – IRFONTE – DECORRÊNCIA – Improcede a exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Imposto de Renda na Fonte, calculados com base em receita omitida por pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro presumido, tendo por

 ilb 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10215.000318/96-53

Acórdão nº : 105-13.291

fundamento legal os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/91*.

Colhe-se do voto do ilustre relator o seguinte fundamento:

"Somente após o advento da Medida Provisória nº 492/94, através de seu artigo 3º, é que foi legalmente autorizado o lançamento de ofício por omissão de receitas com base no lucro presumido. O emprego dessa determinação legal, enseja, em relação ao tratamento anterior, aumento na carta tributária.

Em sendo assim, essa norma legal somente produz efeitos sobre os fatos geradores ocorridos a partir de primeiro de janeiro de 1995, por força de vedação inserta no artigo 150, inciso III, "a", da Constituição Federal de 1988, ..."

A par desses fundamentos, penso assistir razão ao contribuinte, ao defender que declarando pelo lucro presumido, não se aplica, ao seu caso, nos anos-base de 1993 e 1994, os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, eis que referidas normas, na sua redação original, não alcançavam as empresas que declarassem com base em lucro presumido.

Poder-se-ia aplicar, à Recorrente, para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995. Só que, consoante documentação acostada às fls. 56 a 84, os fatos geradores dizem respeito aos períodos de 1993 e 1994.

Pelo exposto, deve ser excluída da exigência o Imposto de Renda e Imposto de Renda na Fonte, exigidos na forma dos artigos 43 e 44 da Lei nº 8541/92, eis que a Recorrente é pessoa jurídica que declarou pelo lucro presumido, e se referem à omissão de receitas apuradas nos anos de 1993 e 1994.

DECORRENTES – O 43 e parágrafos da Lei nº 8541/92, aplica-se a tributos e contribuições. O art. 44 cuida-se do Imposto de Renda na Fonte. Todavia não se aplica às pessoas jurídicas que declaram sobre o lucro presumido, conforme demonstrado acima. Sua ampliação para alcançar às empresas que declaram pelo lucro presumido.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10215.000318/96-53
Acórdão nº : 105-13.291

e arbitrado, surgiu com o advento da MP 492/92.

Estando como está demonstrado a omissão de receita, e considerando que o aumento das contribuições sociais só contam 90 dias após a publicação da MP 492, referida, o que se deu em 06.05.94, tem que a receita omitida a partir de 07 de agosto de 1994, incidem as contribuições sociais para o PIS, CSLL E COFINS.

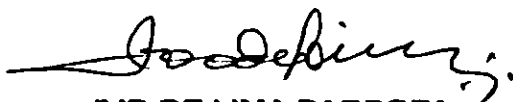
Nesse caso, em obediência ao princípio da anterioridade nonagesimal, penso padecer de improcedência a exigência fiscal relativo ao período-base de apuração 1993 e até o dia 07 de agosto de 1994, devendo, em consequência, ser ajustada a exigência. Aliás, nesse sentido foi o Acórdão 105-12.855, de 09.06.1999, relatado pelo ilustre Conselheiro Nilton Pess, cuja ementa está assim exarada:

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – O artigo 3º da Medida Provisória nº 492/92, que alterou o artigo 43 da Lei 8.541/92, após sucessivas reedições, foi convertida na Lei nº 9.064/95, estendeu à CSSL a tributação em separado da omissão de receitas. Deve-se respeitar o princípio da anterioridade, que prevê *vacatio legis* de noventa dias, conforme o art. 195, § 6º da Constituição Federal."

Desta forma, meu voto é no sentido de DAR parcial provimento ao Recurso, para reformar, em parte, a decisão recorrida, excluindo dela as receitas omitidas relativas aos Anos-calendário de 1993 e 1994 para o Imposto de Renda e Imposto de Renda na Fonte e quanto às contribuições sociais, excluir o período-base de 1993 e do período de 01 de janeiro até o dia 07 de agosto de 1994, devendo ser mantido o restante da exigência.

É como voto.

Sala das Sessões(DF), em 13 de setembro de 2000.


IVO DE LIMA BARBOZA

HRT

10

ilb

