



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-5
Processo nº : 10235.000820/97-15
Recurso nº : 124.953
Matéria : IRPJ e OUTROS – Ex.: 1995
Recorrente : MONTE & CIA LTDA.
Recorrida : DRJ em BELÉM - PA
Sessão de : 25 de julho de 2001
Acórdão nº : 107-06.340

LUCRO PRESUMIDO – RECOMPOSIÇÃO DO CAIXA POR TOTAIS MENSAIS DE DISPONIBILIDADES E DISPÊNDIOS DE RECURSOS –
Não há incoerência do fisco no procedimento tendente a recompor o fluxo financeiro do contribuinte, quando, partindo das disponibilidades efetivamente registradas na escrituração no início do primeiro mês recomposto, identifica falta ou excesso de recursos em cada mês, optando por transportar para o mês seguinte somente a sobra de recursos, eis que essa sobra decorre justamente da recomposição do saldo das disponibilidades. Ao não transportar o saldo credor tributado em um mês para o mês seguinte, o fisco adota procedimento benéfico ao contribuinte e compatível com a boa técnica.

IRPJ, CSLL E IR FONTE - LUCRO PRESUMIDO – ANO-CALENDÁRIO DE 1994 - OMISSÃO DE RECEITAS – A alteração procedida pelo art. 3º da Medida Provisória nº 492, de 05.05.94, que altera o art. 43 da Lei 8.541/92, para determinar a incidência, também no lucro presumido e arbitrado, da tributação integral da receita omitida, somente se aplica a fatos geradores mensais ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995.

CONTRIBUIÇÕES PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS - RECEITA OMITIDA - ANO-CALENDÁRIO DE 1994 - Verificada omissão de receitas, os valores omitidos serão, integralmente, tomados como base de cálculo das contribuições para a seguridade social. Essa regra, em relação à COFINS e ao PIS, aplica-se a partir do ano-calendário de 1993, nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 43 da Lei nº 8.541/92, antes mesmo da alteração procedida pela Medida Provisória nº 492/94.


PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS – LEI COMPLEMENTAR 7/70 – BASE DE CÁLCULO – INTELIGÊNCIA DO ART. 6º, PARÁGRAFO ÚNICO – INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO – O PIS, exigido com base no faturamento, nos molde da Lei Complementar nº 7/70, deve ser calculado com base no faturamento do sexto mês anterior.

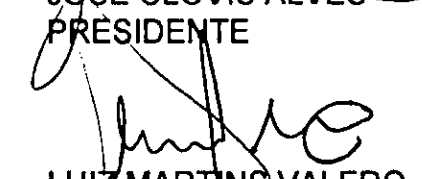
NE

Processo nº : 10235.000820/97-15
Acórdão nº : 107-06.340

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MONTE & CIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar as exigências relativas ao IRPJ, CSSL, PIS e IRRF, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ GLÓVIS ALVES
PRÉSIDENTE


LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 AGO 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 10235.000820/97-15
Acórdão nº : 107-06.340

Recurso nº : 124.953
Recorrente : MONTE & CIA LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de Autos de Infração de fls. 91/118 e Anexos às fls. 09/16 lavrado contra o contribuinte acima identificado para exigência do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ e seus decorrentes: Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL, Imposto de Renda na fonte - IRF, Contribuição ao Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para a Seguridade Social – COFINS.

Relata o fisco que os lançamentos foram motivados por omissão de receitas pela revenda de mercadorias sem emissão das respectivas notas fiscais, apurada nos meses de janeiro e novembro de 1994, conforme Demonstração do Fluxo Financeiro, elaborado com base nos Quadros de Informações Gerais, fls. 12/16, na declaração de rendimentos, fls. 3 e 4, e nos livros Caixa, Registro de Apuração do ICMS e Registro de Saídas, fls. 17/90.

Impugnando as exigências, a atuada reclamou que o fisco não lhe apresentou a demonstração do fluxo financeiro que teria dado origem aos lançamentos, tomando-os incertos, duvidosos e imprecisos.

Argumentou cerceamento de defesa, pela impossibilidade de avaliar os critérios e o método utilizados na execução da aludida demonstração do fluxo financeiro.

Requeru que lhe fosse apresentado o referido documento, a forma de composição e os critérios adotados, bem como toda a documentação e controles que comprovem o procedimento adotado quando da fiscalização através da amostragem.

A autoridade julgador concordou com os argumentos da impugnante e determinou a devolução do processo à DRF/MACAPÁ, para cientificar a interessada

Processo nº : 10235.000820/97-15
Acórdão nº : 107-06.340

dos documentos acima referidos, reabrindo-se-lhe o prazo de trinta dias para que, assim o desejando, aditasse novas razões contestatórias.

Pelo Termo de Intimação Fiscal às fls. 138, a fiscalização relaciona os documentos encaminhados à contribuinte em atendimento ao solicitado pelo julgador, cujas cópias reprográficas foram anexadas às fls. 139/149.

Julgando então a impugnação e sua complementação a autoridade afastou os argumentos de nulidade por vício formal, sustentando que a peça impositiva foi lavrada nos termos da lei, no caso, o art. 142 da Lei nº 5.172/66 – CTN tendo observado todos os requisitos constantes do art. 10 do Decreto nº 70.235/72 – PAF.

Quanto à alegada inconstitucionalidade do procedimento, asseverou o julgador que sua apreciação, ressalvadas as situações previstas no Decreto nº 2.346/97, que não é o caso, foge à competência da autoridade administrativa. Tal atribuição acha-se reservada ao Poder Judiciário.

No mérito, não aceitou a alegação de erros nos demonstrativos de fluxo financeiro, afastando também a arguição de que o lançamento se deu por presunção, asseverando que a omissão de receitas foi verificada através de levantamento de fluxo financeiro, elaborado a partir de informações fornecidas pela própria contribuinte.

Aduziu o julgador monocrático que o procedimento técnico - Demonstração do Fluxo Financeiro – indica numa empresa, a origem de todo o dinheiro que entrou no Caixa/Bancos, bem como a aplicação de todo o dinheiro que dele saiu e, ainda, o resultado do confronto entre essas entradas (recursos) e saídas (dispêndios) em períodos sucessivos, resultados esses que, se forem credores (pagamentos em valor excedente às disponibilidades), como no caso da autuada, revelam omissão de receitas.

Decidiu então pela integral procedência dos lançamentos.



Processo nº : 10235.000820/97-15
Acórdão nº : 107-06.340

Cientificada da decisão em 16/10/2000, inconformada, a atuada recorre a esse conselho em 14/11/2000, fls. 177/185, juntando DARF às fls. 186/190 provando a efetivação do depósito de 30% (trinta por cento) do valor da exigência.

Em seu recurso a empresa, através de seu advogado Dr. Afonso Arinos de Almeida Lins Filho, diz-se inconformada com a decisão do Delegado de Julgamento.

Informa que, na impugnação complementar, após atendimento de seu pleito original, nos termos antes relatados, defendeu a tese de nulidade dos Autos de Infração pela ausência de consistência técnica do Demonstrativo de Fluxo Financeiro por entender que o mesmo incorre em pelo menos três erros contábeis básicos:

- 1) Por se tratar de um fluxo, é imprescindível que se identifique em princípio a origem dos recursos. Na demonstração apresentada pelo AFTN, não consta o valor referente ao Excesso de Recurso do mês anterior (Dezembro de 1993), impossibilitando qualquer conclusão a respeito do Excesso de Dispêndio/Omissão do mês de Janeiro de 1994. Qualquer conclusão sem este elemento é falsa.
- 2) Adoção de critério diversos no mesmo período de apuração. O valor apurado na linha "Excesso de dispêndio/omissão no mês", seja ele positivo ou negativo, deverá ser levado a linha "Excesso de recurso do mês anterior" do mês subsequente, pois este serve de base para a apuração da nova linha "Excesso de Díspeñdio/Omissão no mês; e
- 3) O saldo negativo apurado em janeiro de 1994 não foi levado à linha "Excesso de Recursos do mês anterior em Fevereiro, enquanto que o saldo negativo apurado em Novembro de 1994, foi levado a referida linha do mês de Dezembro, configurando novamente, quebra de critérios.

Processo nº : 10235.000820/97-15
Acórdão nº : 107-06.340

Reclama que o Delegado da Receita Federal de Julgamento não aceitou seus argumentos por considerar que o exercício apurado refere-se ao ano-calendário de 1994, não havendo porque apurar o "Excesso de Recursos" atinente a dezembro de 1993.

Não aceita a conclusão do julgador singular, pois, a seu ver, é através deste dado (Excesso de recurso de dezembro de 1993) que possibilitaria a Fazenda Nacional a aferir a omissão de receita.

Pergunta: Se não haveria necessidade de apurar o 'Excesso de Recursos do mês anterior' para o mês de Janeiro/94, porque então é levado este excesso para os outros meses? Para em seguida responder: é um fluxo (financeiro), e cada fluxo pressupõe um saldo do mês anterior, a menos que a empresa estivesse iniciando suas atividades.

Acrescenta, para ilustrar a alegada falta de critério do fisco, que pelo fato do AFTN ter computado o "Saldo de Caixa e Bancos" de Dezembro de 1993, resta reforçado o entendimento de que deveria ser computado também o "Excesso de Recursos" do mês anterior.

Aduz que, caso adotado o mesmo critério alegado pelo julgador, teríamos as seguintes opções: ou computado o "Excesso de Recurso do mês anterior" e "Saldo de Caixa e Banco", em todos os meses ou não se apuraria em nenhum. Conclui que não há argumento possível para alterar o critério, e não computar o Excesso de recurso do mês de Dezembro de 1993.

Reforça que a falta de critério do fisco é tão gritante que, a partir do mês de Março/94, começa a lançar o "Excesso de Receita do mês anterior".

Exemplifica que em Janeiro/94, o AFTN apurou saldo negativo na coluna "Excesso de Díspeñdio/Omissão no mês", porém não haveria qualquer possibilidade de apuração deste dado, sem que houvesse a complementação do fluxo financeiro, com o cômputo do "Excesso de Receita do mês anterior" (Dezembro de 93).

Processo nº : 10235.000820/97-15
Acórdão nº : 107-06.340

Concorda com a assertiva do julgador de que o valor apurado na linha "Excesso de dispêndio/Omissão de receita" somente deve ser informado quando os recursos efetivos do mês anterior forem superiores aos respectivos dispêndios, pois isso demonstra mais uma vez a falta de critério do AFTN.

Afirma que obteve "Excesso de Recursos no mês de Dezembro de 1993", cabendo a Fazenda Pública apurá-lo, pois a não foi notificada a apresentar tais dados, nem o AFTN entendeu importante fiscalizá-lo.

Conclui, nesse ponto, que, como é fluxo financeiro, não há como não lançar o dado "Excesso de Dispêndio/Omissão de Receita" no mês subsequente sem que se comprometa a lógica do Demonstrativo. Só há possibilidade de aferir a Omissão de Receita se o Fazenda Nacional computar o Excesso do mês de Dezembro de 1993, sob pena de estar o procedimento fundado em presunção de omissão.

Além da questão que chama de processual, a recorrente reforça que há equívocos no valor da base de cálculo do imposto de renda na fonte que é a mesma do imposto de renda da pessoa jurídica, configurando bi-tributação.

Justifica se posicionamento lembrando que o art. 6º e seus §§ e o art. 7º da Lei nº 8.846/94 determina que *"Presumem-se rendimentos pagos aos sócios, acionistas ou titular de firma individual, as importâncias tributadas na forma do artigo anterior, deduzidas dos tributos e das contribuições sociais sobre elas incidentes"*.

Conclui então que, no auto de infração do Imposto de Renda Retido na Fonte a base de cálculo deveria ser expurgada dos impostos e contribuições exigidos nos demais autos de infração (IRPJ, PIS, COFINS e CSLL).

Reclama que o Delgado de Julgamento omitiu-se quanto ao julgamento do mérito, em outras palavras, não julgou o mérito da Impugnação, provocando a nulidade de seu julgamento.



Processo nº : 10235.000820/97-15
Acórdão nº : 107-06.340

Em relação aos lançamentos de CSLL, IRF, PIS e COFINS, a recorrente reafirma todas as alegações expostas, pedindo o princípio da decorrência.

É o Relatório.



Processo nº : 10235.000820/97-15
Acórdão nº : 107-06.340

VOTO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO – Relator.

O recurso é tempestivo e está acompanhado do depósito prévio exigido pela lei. Será conhecido, portanto.

A lide se resume a dois pontos:

- 1) Decidir se o critério utilizado pelo fisco na recomposição do fluxo financeiro foi uniforme em todo o período e se foi correta a não consideração do excesso de recursos do mês de dezembro de 1993 no fluxo financeiro do ano de 1994; e
- 2) Decidir se os tributos contribuições lançados deveriam reduzir a base de cálculo do imposto de renda na fonte, lançado em decorrência de omissão de receitas.

Não vislumbro qualquer incoerência no procedimento adotado pelo fisco no demonstrativo de fls. 10/11. Partiu o auditor dos recursos registrados como disponíveis no início do mês de em janeiro de 1994 e, a partir daí, passou a “recompôr” as disponibilidades da empresa.

Não faz sentido considerar eventual excesso do ano anterior, uma vez que esse período não foi objeto da auditoria. Vale dizer, o fisco considerou como verdadeiros os valores registrados como disponibilidades, caixa e bancos, na abertura do ano-calendário de 1994. Se havia um excesso este não estava registrado.

A falta de recursos apurada em janeiro de 1994, foi tributada como saldo credor de caixa (omissão de receitas), ou seja, tributou-se recursos desconhecidos, à margem da escrituração, efetivamente dispendidos. Transportar

Processo nº : 10235.000820/97-15
Acórdão nº : 107-06.340

esse valor negativo equivaleria a reduzir os recursos disponíveis para o mês seguinte, em prejuízo do próprio contribuinte.

Não ocorreu, como alega o contribuinte, o transporte do valor negativo apurado em novembro de 1994 para o mês de dezembro de 1994, é o que ressalta a análise visual da planilha de fls. 10/11.

Já, o transporte dos excessos de recursos verificados a partir de fevereiro de 1994 para os meses seguintes, atende à boa técnica de recomposição das disponibilidades. Ao transportar esses excessos, o fisco está sendo coerente em seu trabalho, cujo escopo foi exatamente a recomposição das disponibilidades dentro de um mesmo ano-calendário. Equivale a adicionar ao saldo de caixa excesso de recursos, ou seja o fisco está recompondo o caixa no período auditado.

Quanto ao pleito de dedução dos tributos e contribuições da base de cálculo do imposto de renda na fonte, não assiste razão a recorrente, vez que seu argumento está ancorado em legislação não aplicável à espécie tratada nos autos.

A Lei nº 8.846/94, trata do arbitramento da receita, com base na verificação *in loco* do movimento de vendas, o chamado "ponto fixo", ferramenta pouco utilizada pela fiscalização.

A empresa era tributada pelo lucro presumido O imposto de renda na fonte exigido no presente processo tem sua base legal no art. 44 da Lei nº 8.541/92, plenamente em vigor no ano-calendário a que se refere a exigência.

Entretanto não se pode descuidar que a alteração procedida pelo art. 3º da Medida Provisória nº 492, de 05.05.94, que alterou os art. 43 e 44 da Lei 8.541/92, para determinar a incidência, também no lucro presumido, da tributação integral da receita omitida, somente se aplica a fatos geradores mensais ocorridos a partir de 01/01/95.

Processo nº : 10235.000820/97-15
Acórdão nº : 107-06.340

Então, não só é indevido o lançamento do IRPJ referente ao mês de janeiro de 1994, como também o imposto de renda na fonte e a CSLL lançados para o mesmo período.

Já, em relação às contribuições COFINS e PIS, verificada omissão de receitas, os valores omitidos serão, integralmente, tomados como base de cálculo das contribuições para a seguridade social. Essa regra, em relação à COFINS e ao PIS, aplica-se a partir do ano-calendário de 1993, independentemente do regime de tributação da pessoa jurídica, nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 43 da Lei nº 8.541/92, antes mesmo da alteração procedida pela Medida Provisória nº 492/94.

Mas a exigência relativa às contribuições ao PIS não deve subsistir pois a base de cálculo tomada pelo fisco está em desacordo com Lei Complementar 770, segundo entendimento consagrado em reiteradas decisões desse Conselho, diante do qual me curvo.

E nem se diga que a insubsistência aqui declarada seria modificada por eventual entendimento do STJ quanto à necessidade de indexação da base de cálculo visto que o presente lançamento adota o entendimento, já afastado pela mesma corte, de que a questão do sexto mês anterior seria regra de prazo e não de base de cálculo.

Assim, voto no sentido de se dar provimento parcial ao recurso para excluir a tributação pelo IRPJ, CSLL e Imposto de Renda na Fonte e bem assim as contribuições ao PIS.

Sala das Sessões - DF, em 25 de julho de 2001.


LUIZ MARTINS VALERO