



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10235.000984/97-34
Recurso nº : 116.476
Matéria : IRPJ E OUTROS - EXS: 1994 E 1995
Recorrente : DISTRIBUIDORA MACAPAENSE IMPORTAÇÃO & EXPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida : DRJ EM BELÉM/PA
Sessão de : 14 DE OUTUBRO DE 1998
Acórdão nº : 103-19.699

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PROVAS - Não contraditadas de forma a permitir a identificação de vícios ou erros nas provas produzidas pelo fisco, caracterizada fica a existência de omissão de receita detectadas através destas.

LUCRO PRESUMIDO - OMISSÃO DE RECEITA - BASE DE CÁLCULO - Até o advento da Lei nº 9.249/95, na hipótese de omissão de receita, a base de cálculo do lucro presumido é de 50% da receita omitida.

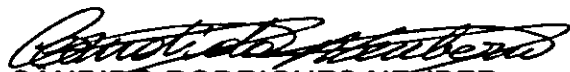
IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - Provida a autuação do IRPJ, igual sorte colhe este feito decorrente, uma vez inexistentes fatos ou argumentos novos a ensejar outra conclusão.

PIS/COFINS/CSL - DECORRÊNCIA - Comprovada a omissão de receita mantém-se as exigências relativas a estas contribuições.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DISTRIBUIDORA MACAPAENSE IMPORTAÇÃO & EXPORTAÇÃO LTDA.

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


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MARCIO MACHADO CALDEIRA
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 110235.000984/97-34

Acórdão nº. : 103-19.699

FORMALIZADO EM: **13 NOV 1998**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDSON VIANNA DE BRITO, ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO, SANDRA MARIA DIAS NUNES, SILVIO GOMES CARDOZO, NEICYR DE ALMEIDA E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 110235.000984/97-34

Acórdão nº. : 103-19.699

Recurso nº. : 116.476

Recorrente : DISTRIBUIDORA MACAPAENSE IMPORTAÇÃO & EXPORTAÇÃO LTDA.

RELATÓRIO

DISTRIBUIDORA MACAPAENSE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.,
com sede em Macapá/AP, na Avenida Nações Unidas, 1462, Julião Ramos, inscrita no CGC sob o nº 34.871.996/0001-22, recorre a este Colegiado da decisão monocrática que indeferiu parcialmente sua impugnação de fls. 162/164.

Conforme peça vestibular a contribuinte, optante pela tributação com base no Lucro Presumido, apresentou excesso de dispêndios em relação aos recursos efetivos, configurando a apuração de omissão de receitas nos períodos de apuração de fev/93, jun/93, out/93, nov/93 e jan/94 a set/94, conforme demonstrativos anexos às fls. 8/19.

Face ao acima exposto e, com base no art. 43 da Lei nº 8.541/92, arts. 523, parágrafo 3º, 739 e 892 do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94, procedeu-se ao lançamento a fim de se tributar as receitas omitidas.

Em decorrência da autuação procedida para o imposto de renda pessoa jurídica, fls. 80/87, foram lavrados, também, autos de infração para o programa de integração social, fls. 88/93, contribuição para o financiamento da seguridade social, fls. 94/99, imposto de renda retido na fonte, fls. 100/107, e para a contribuição social sobre o lucro, fls. 108/115.

Tempestivamente, o sujeito passivo impugna os lançamentos, fls., 130/132, alegando, em síntese, que a autoridade lançadora deixou de considerar no demonstrativo de fluxo de caixa o saldo positivo de jan/93, também, não foram considerados os valores recebidos de seus sócios, como aumento de capital, no montante de CR\$ 60.000.000,00 e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 110235.000984/97-34
Acórdão nº. : 103-19.699

CR\$ 120.000.000,00, respectivamente nos meses de jan/94 e mai/94. Alega o impugnante que, das vendas efetuadas no mês de ago/94 foi recebido dentro do próprio mês a quantia de R\$ 415.632,08, ficando pendente R\$ 16.827,15, conforme documentos fornecidos pelo Governo do Estado do Amapá, e, o saldo de fornecedores no final daquele mesmo era de R\$ 376.032,00, devido ter efetuado compras à vista e à prazo no total de R\$ 576.032,00. Assim, efetuadas as devidas retificações acosta aos autos novo demonstrativo, fls. 133, demonstrando a real situação financeira da empresa, comprovando, em consequência a improcedência dos autos de infração.

Aduz, ainda, o contribuinte, que o lançamento não pode prosperar se interpretarmos os arts. 523, parágrafo 3º, 739 e 892, todos do RIR/94, em consonância com o que determina o Capítulo IV do Código Tributário Nacional. O parágrafo 3º do art. 523 do RIR/94 reza que "verificada omissão de receitas, os valores serão tributados na forma dos arts. 739 e 892". Referidos artigos, por sua vez, são uma reprodução integral dos arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541/92".

E acrescenta que, os arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 somente têm eficácia para os contribuintes optantes ou obrigados ao Lucro Real, o que não é o caso do impugnante. Ratificando a interpretação *supra*, vê-se que o legislador modificou os artigos supramencionados através do art. 3º da Lei nº 9.064/95, publicada no Diário Oficial da União em 21/06/95, tendo as novas disposições gerado eficácia, para os optantes pelo Lucro Presumido, somente a partir de 21/06/95, data da publicação da lei.

Complementando conclui que, em assim sendo, o parágrafo 3º do art. 523 do RIR/94, que serviu de base para o lançamento, tentou mudar o que pretendia o legislador, o que veio ferir mortalmente o art. 99 do CTN.

Ao fim, requer a improcedência dos autos de infração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 110235.000984/97-34
Acórdão nº. : 103-19.699

A autoridade singular julgou parcialmente procedente os lançamentos, fls. 139/145, arguindo, em síntese que:

- assiste razão ao contribuinte quando alega que não foi considerado o saldo final positivo de caixa relativo ao mês de jan/93, o qual deveria constar no início do mês seguinte;

- relativamente ao aumento de capital efetuado em jan/94 e mai/94 o interessado não anexa aos autos provas hábeis a comprovar o alegado;

- o mesmo em relação a ago/94, não há a juntada de provas documentais hábeis e, a anexação de simples xerox dos originais das notas de empenho emitidas pelo Governo do Estado do Amapá, fls. 134/137, não atende as disposições do Decreto nº 83.936/79, que admite a juntada de documento feita por cópia autenticada, o mesmo entendimento foi adotado pela CSRF, conforme Acórdão CSRF nº 01-0.352/83. Portanto, o impugnante deveria ter acostados aos autos os originais ou cópia devidamente autenticada por tabelião ou pela repartição onde seriam produzidas as provas. Todavia, na situação sob exame, mesmo que os originais das notas de empenho tivessem sido juntados, não poderiam ser aceitos, pois não são os documentos hábeis para comprovar a venda e recebimento que a empresa diz ter ocorrido em dez/94;

- a Lei nº 8.541/92 regulou inteiramente a tributação pelo Lucro Presumido. Também, não se pode negar a aplicação de um decreto simplesmente porque este pareça ilegal ou inconstitucional, haja vista que a presunção natural é sempre de que o Executivo tenha examinado a questão da constitucionalidade/legalidade, sendo que tal presunção somente poderá ser contrariada por manifestação do Poder Judiciário;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 110235.000984/97-34

Acórdão nº. : 103-19.699

- conforme PN CST nº 329/70, que estabeleceu que a arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional, corroborado por ensinamentos de Themístocles Cavalcanti, *in* Do Controle da Constitucionalidade, é forçoso se concluir que as razões de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade constituem matéria a ser apreciada pelo Poder Judiciário;

- refazendo-se a Demonstração do Fluxo de Caixa obtém-se a planilha de fls. 145, onde verifica-se a omissão de receitas nos períodos de jan/94 a set/94;

- a multa de ofício no percentual de 100% deve ser reduzida para 75%, com base na Lei nº 9.430/96, art. 44, I, c/c Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 1/97;

- face à vinculação entre o lançamento principal e os decorrentes, as conclusões extraídas do lançamento do imposto de renda pessoa jurídica devem prevalecer na apreciação dos lançamentos decorrentes, por aplicação do princípio da decorrência, devendo ser cobrados os créditos remanescentes conforme demonstrativos às fls. 146/155.

Em recurso voluntário interposto a este Colegiado (fls. 162/164) o contribuinte reporta-se às razões aduzidas quando de sua peça impugnatória e acrescenta que:

- em toda a preliminar suscitada quando da peça impugnatória refere-se à inaplicabilidade dos dispositivos mencionados no auto de infração, e que, em nenhum momento afirmou serem estes inconstitucionais. Mesmo que o parágrafo 3º do art. 523 do Decreto nº 1.041/94, contrarie de fato o art. 99 do CTN, os artigos nele mencionados estão revestidos de legalidade, entretanto, não são eficazes para exigir impostos de pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Presumido;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 110235.000984/97-34
Acórdão nº. : 103-19.699

- assim sendo, a não observância do inciso IV do art. 10, do Decreto nº 70.235/72, prejudica os efeitos esperados quando da lavratura de autos de infração;

- "o digno relator da Decisão recorrida, foi muito feliz ao citar Themístocles Cavalcanti (Do Controle da Constitucionalidade), onde o mesmo adverte que *"...cabe à autoridade administrativa cumprir a lei, dado que não seria tolerável outro comportamento, ..."*. A Lei nº 8.541/92, art. 43 tem interpretação literal, não se admitindo qualquer outro raciocínio."

- anexa aos autos contrato de alteração do capital social, efetuado em jan/94 e mai/94 e, cópias autenticadas dos empenhos fornecidos pelo Governo do Estado do Amapá;

- a ação fiscal abrangeu os anos-base de 1992 a 1994, sendo que os saldos positivos dos meses anteriores não foram utilizados nos meses seguintes e as duplicatas não quitadas no período tiveram o mesmo tratamento. Acosta aos autos certidões positivas de protestos em cartório a fim de comprovar que a empresa deve, até hoje, duplicatas de 1993 e 1994.

A Procuradoria da Fazenda Nacional em contra-razões às fls. 261/262 propugna pela manutenção dos autos de infração na forma como apreciada pela autoridade julgadora *a quo*.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 110235.000984/97-34
Acórdão nº. : 103-19.699

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de imputação de omissão de receita, identificada pelo excesso de dispêndios em relação aos recursos recebidos.

Após o ajuste determinado pela decisão monocrática, em atendimento parcial da impugnação apresentada, devem ser analisadas as demais contestações de erro do fluxo de caixa, por serem objeto de discussão nesta fase processual.

Relativamente ao recebimento dos sócios, de parcela de aumento de capital nos meses de janeiro e maio de 1994, não há nos autos qualquer prova, não só do efetivo aumento de capital, como e principalmente, do ingresso destes recursos no caixa da empresa, motivo da não aceitação destas parcelas.

No que se refere às vendas para o Governo do Estado do Amapá, igualmente não foi trazido aos autos qualquer prova da data do efetivo recebimento dos empenhos anexados, mesmo após a juntada, na fase recursal, de cópias autenticadas destes documentos. A decisão monocrática rejeitou a documentação que lhe fora apresentada, também pela falta de prova da data de recebimento. Assim, ante a falta da data efetiva dos recebimentos, rejeita-se o ajuste pleiteado.

Ainda, relativamente a matéria fática, improcedem os argumentos de que os saldos positivos de caixa de um mês não foram aproveitados no seguinte, fato este perfeitamente visto ao simples exame do fluxo de caixa de fls. 145, anexo da decisão



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 110235.000984/97-34
Acórdão nº. : 103-19.699

singular. Igualmente, não prospera o argumento de que duplicatas não quitadas não foram consideradas, uma vez que o fluxo de caixa apresenta os saldos de fornecedores em cada mês e, evidentemente as não quitadas compõem este saldo. Tratam-se apenas de meras alegações, o que determina a rejeição destes argumentos.

Desta forma, estando correto o fluxo de caixa, após o ajuste determinado pela decisão recorrida, verifica-se, ante as provas dos autos, a real ocorrência de omissão de receitas.

A partir dos fatos apurados pelo fisco e mantidos pela decisão singular, passo a análise do mérito em cada uma das exigências formuladas, relativas ao IRPJ e reflexas.

No presente caso, o auto de infração leva à tributação, com base no lucro presumido, 100% da receita omitida, enquadrando o procedimento no artigo 43 da Lei nº 8.541/92 combinado com os artigos 523, parágrafo 3º, 739 e 892 do RIR/94.

Na espécie, discorda o recorrente da aplicação do art. 43 da Lei nº 8.541/92 às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, posto que referida tributação é aplicável somente para as tributadas com base no lucro real e, somente com o advento da Lei nº 9.064/95 o legislador modificou o artigo supramencionado, tendo as novas disposições gerado eficácia, para os optantes pelo Lucro Presumido, somente a partir de 21/06/95, data da publicação da lei.

Com efeito, quanto à quantificação da renda em 100% da receita bruta ou do faturamento, o art. 43 da Lei nº 8.541/92 em seu *caput* não faz restrição às empresas tributadas com base no lucro real. Esta restrição somente está contida em seu parágrafo 2º



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 110235.000984/97-34

Acórdão nº. : 103-19.699

que estabelece que *"o valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real e o imposto sobre a omissão será definitivo"*.

Com a edição da Lei nº 9.064 de 20/06/95, este parágrafo foi alterado por seu artigo 3º que teve a seguinte redação: *"o valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real, presumido ou arbitrado, nem a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, e o imposto e a contribuição incidentes sobre a omissão serão definitivos"*.

Entretanto, apesar da aparente revogação do art. 6º da Lei nº 6.468/77 (art. 396 do RIR/80) pelo art. 43 da Lei nº 8.541/92, este não encontra-se revogado, como se infere da própria modificação de seu parágrafo 2º através da Lei nº 9.064/95. Isto se reafirma quando a base de cálculo para o lucro presumido não pode constituir-se em 100% da receita omitida, por afrontar a art. 43 do CTN. Não há como se eleger a receita como base de cálculo do imposto sobre a renda. Pode-se tributar a renda presumida ou arbitrada, mas ela nunca será igual à própria receita.

No caso do lucro real, tributa-se 100% da receita omitida, na presunção de que os custos estão contabilizados. No entanto, se porventura for comprovado que os custos igualmente não foram registrados, estes são admitidos para o cálculo do lucro não tributado, conforme se verifica da jurisprudência deste Conselho.

No caso do lucro arbitrado, o artigo 892 do RIR/94, tem no seu parágrafo 2º o comando de que *"no caso da pessoa jurídica tributado com base no lucro arbitrado, será considerado lucro arbitrado o valor correspondente a cinquenta por cento dos valores omitidos"*, fazendo remissão ao Decreto-lei nº 1.648/78, art. 8º, parágrafo 6º.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 110235.000984/97-34
Acórdão nº. : 103-19.699

Neste aspecto tem razão a recorrente quando argüi que o art. 43 e parágrafos da Lei nº 8.541/92 se refere às empresas tributadas com base no lucro real.

Desta forma, entendo que a tributação não pode recair sobre a receita mas sobre o lucro auferido com esta receita, uma vez inaplicável o art. 43 da Lei nº 8.541/92, que não se reporta às empresas tributadas com base no lucro presumido.

Desta forma, a despeito da existência de omissão de receita, devem ser excluídas a exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, bem como a tributação reflexa de fonte, por incorreto o fundamento legal da exigência e as bases de cálculo destes impostos.

Entretanto, as demais exigências reflexas devem ser mantidas, uma vez caracterizado nos autos a omissão de receita.

Pelo exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, para excluir as exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Imposto de Renda na Fonte.

Sala das Sessões - DF, em 14 de outubro de 1998


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA 