



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10435.000285/97-65
Recurso nº : 125.889
Matéria : IRPJ E OUTROS Ex(s): 1995
Recorrente : PRODUTOS SANTANA LTDA.
Recorrida : DRJ-RECIFE/PE
Sessão de : 20 de setembro de 2001
Acórdão nº : 103-20.729

OMISSÃO DE RECEITA. LUCRO PRESUMIDO. IRPJ E IRF. As empresas tributadas com base no lucro presumido de 1995, são inaplicáveis as normas contidas nos artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/92, tendo em vista que estes dispositivos alcançam, exclusivamente, aos contribuintes tributados com base no lucro real.

CSLL . Não pode a sua exigência constituir-se em 10 (dez) vezes mais do que o previsto na lei de regência sob o nº 7.689/88, instituidora da referida contribuição.

PIS e COFINS. Comprovada a omissão de receita, prevalecem os lançamentos tidos como reflexos calculados sobre o valor subtraído ao crivo da respectiva incidência, pois cada exação tem hipótese de incidência diversa e materializa-se através de fatos gerados distintos do IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PRODUTOS SANTANA LTDA.,

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


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO
RELATOR



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n° : 10435.000285/97-65
Acórdão n° : 103-20.729

FORMALIZADO EM: 19 OUT 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ, ALEXANDRE JAGUARIBE, PASCHOAL RAUCHI e VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n° : 10435.000285/97-65

Acórdão n° : 103-20.729

Recurso n° : 125.889

Recorrente : PRODUTOS SANTANA LTDA.

RELATÓRIO

PRODUTOS SANTANA LTDA., empresa já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, às fls. 134/137, de decisão proferida, às fls. 121/129, pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Recife - PE, que julgou procedente, em parte, o lançamento objeto do Auto de Infração, às fls. 06/33, contra ela lavrado, com ciência na data de 14//04/1999, relativo à exigência do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e Reflexos (PIS, COFINS, IRRF e CSLL), do Exercício de 1995, Ano Calendário 1994..

Conforme o Termo de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 32, a fiscalização foi realizada, por amostragem, para verificação do cumprimento das obrigações tributárias relativas ao IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA, dentro das diretrizes da Operação NOO12-LUCRO PRESUMIDO/FLUXO FINANCEIRO, tendo sido constatadas as irregularidades abaixo descritas, extraídas do Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 07/08 e Relatório de Auditoria de fls. 34/36, e que resultaram na exigência do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, dos respectivos Reflexos e multa de 75%:

a) Omissão de receitas da revenda de mercadorias sem emissão das notas fiscais, nos meses de maio, junho, agosto e setembro, nos valores, respectivamente, de Cr\$ 425.090,07, CR\$ 5.684.546,97, R\$ 252,20 e R\$ 4.970,08, decorrente de saldos credores de caixas nos citados meses, consoante Fluxos de Caixa de fls. 100/104;

b) Omissão de receita da revenda de mercadorias sem emissão de notas fiscais por não comprovação do efetivo recebimento da quantia de CR\$ 112.146.300,00,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n° : 10435.000285/97-65

Acórdão n° : 103-20.729

equivalentes a R\$ 40.780,04, em 27.10.94, conforme Quarta Alteração do Contrato Social, Registrado na JUCEPE, em 27.10.94.

A autuação em causa teve por enquadramento legal os artigos 523, § 3º., 739 e 892, do RIR/94.

Intimada em 14.04.1997, conforme AR de fls. 105, a Recorrente ofereceu impugnação, em 09.04.1997, na forma das razões de fls. 109/119, argumentando:

Relativamente à omissão de receita referida na letra "a" supra, que o procedimento não é legítimo posto que, além dos valores das cotas de capital que foram integralizadas, a Impugnante recebeu, igualmente:

(i) recursos de empréstimo, no valor de Cr\$ 1.685.029.500,00, de seu sócio, sr. Severino José das Neves, proveniente da venda de 100 (cem) bovinos de sua propriedade, amparada pela Nota Fiscal de Produtor n° 53.339, de 02.04.93, emitida pela Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco, anexa por cópia às fls. 119, e

(ii) recursos de financiamento concedido pelo Banco do Nordeste do Brasil S/A, no montante de Cr\$ 3.593.047.000,00.

No que tange à Omissão de Receita apontada na letra "b", que *"para apurar a "pretensa" omissão de receita fundada na desconsideração da integralização de cotas de capital, efetivada na 4ª Alteração Contratual, por parte do sócio Sr. Severino José das Neves, na importância de CR\$ 112.146.300,00, foi desconsiderado o contrato de mútuo firmado entre o mencionado sócio e a sociedade, no dia 05 de abril de 1993."*

A final, requereu a procedência de sua impugnação com o arquivamento do processo.

Jms - 16/10/01



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n° : 10435.000285/97-65

Acórdão n° : 103-20.729

Tais alegações foram examinadas pela autoridade julgadora, nos termos da Decisão DRJ/FLA n° 1.532, de 17-11-200, de fls. 488/498, que leva a seguinte ementa:

**Ementa: Omissão de Receitas – Saldos Credores de Caixa.*

É procedente a tributação como omissão de receitas dos saldo credores de caixa apurados mediante a exclusão dos valores levados a débito da conta Caixa, que não tiveram comprovadas a origem e a efetiva entrega.

Omissão de Receitas – Aumento de Capital

Não procede a tributação como omissão de receitas do valor correspondente ao aumento de capital efetuado através de procedimento meramente escritural mediante lançamento a débito da conta passivo de Empréstimo de Sócios e a crédito da conta Capital.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.

Portanto, a autoridade monocrática manteve a exigência do crédito tributário relativamente à omissão de receitas decorrente de saldos credores de caixa, e excluindo a referente a omissão de receitas por aumento de capital.

Devidamente intimada, conforme AR de 27.12.2000, anexado às fls. 132, a interessada, tempestivamente, interpôs, em 25.01.2001, recurso voluntário de fls. 135/136, onde alega:

a) que decaiu o direito da Autoridade Julgadora no sentido de apreciar a impugnação, em razão do julgamento ter sido feito após o decurso de mais de 3 anos da apresentação da defesa, motivo pelo qual a decisão recorrida deve ser anulada e determinado o arquivamento do processo;

b) em caso contrário, que *"a mesma decisão não fez a melhor aplicação do direito, quando desconsiderou os saldos de caixas existentes, o que respaldou o seu*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n° : 10435.000285/97-65

Acórdão n° : 103-20.729

entendimento no sentido de que houve omissão de receitas, o que não se harmoniza com a verdade."

c) para tanto, requer a baixa do processo em diligência, com a finalidade de ser feita uma perícia, e que seja permitida fazer a indicação de assistente técnico.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n° : 10435.000285/97-65

Acórdão n° : 103-20.729

VOTO

Conselheiro : JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, Relator

O apelo, de fls. 134/138, subiu a este Conselho, onde deu entrada em 16.03.2001.

Verifica-se, no entanto, dos autos que a Recorrente não juntou os comprovantes da garantia recursal, sob qualquer das formas permitidas, relativamente ao tributos descritos nas alíneas "a", "b", "c", "d" e "e", acrescidos da multa de ofício e dos juros de mora, determinados pela Autoridade Julgadora, nos termos da "CONCLUSÃO" de fls. 128.

Contudo, às fls. 139/141, a SASAR/DRF/CRU/PE certifica que houve ingresso de receita na Caixa Econômica Federal, que correspondente aos 30% (trinta por cento) do montante dos tributos exigidos nos termos da decisão recorrida.

Desta forma, é de se considerar preenchido o requisito de admissibilidade, pelo que tomo conhecimento do recurso interposto.

O auto de infração de fls. 06/32 visa a cobrança do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, Programa de Integração Social – PIS, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSSL, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Imposto sobre a Renda na Fonte – IRRF, respectivamente.

Nos termos da decisão recorrida, a matéria a decidir está restrita, unicamente, a irregularidade relativa à OMISSÃO DE RECEITAS PELO SALDO CREDOR DE CAIXA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n° : 10435.000285/97-65

Acórdão n° : 103-20.729

Os créditos tributários referidos foram constituídos com base no que dispõe os artigos 523, § 3º, 739 e 892, do RIR/94, os quais tratam, respectivamente, das alíquotas relativas à tributação pelo lucro presumido, da tributação na fonte, à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) sobre a receita omitida ou sobre a diferença na determinação dos resultados da pessoa jurídica, e no lançamento do imposto de renda, à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), relativamente à receita omitida.

Assim, diante das razões, tempestivamente, apresentadas pelo sujeito passivo, tem-se:

Em primeiro lugar, a alegação de decadência, entendida como hipótese de prescrição intercorrente, suscitada pelo fato de o julgamento da impugnação ter sido feito após o decurso de mais de 3 anos de sua apresentação, não pode prosperar.

De fato, trata-se de matéria já foi pacificada pelo Supremo Tribunal Federal, no acórdão de 06/10/82, proferido nos autos do Recurso Extraordinário nº 94.482-SP (Resenha Tributária, Seção 1.2, Ed. 22/83, pág.590), assim ementado:

“Com a lavratura do auto de infração, consuma-se o lançamento do crédito tributário (art. 142 do CTN). Por outro lado, a decadência só é admissível no período anterior a essa lavratura; depois, entre a ocorrência dela e até que flua o prazo para interposição do recurso administrativo, ou enquanto não for decidido o recurso dessa natureza de que se tenha valido o contribuinte, não mais corre prazo para decadência, e ainda não se iniciou a fluência de prazo para a prescrição; decorrido o prazo para interposição do recurso administrativo, sem que ela tenha ocorrido, ou decidido o recurso administrativo interposto pelo contribuinte, há a constituição definitiva do crédito tributário, a que alude o artigo 174 do CTN, começando a fluir, daí, o prazo de prescrição da pretensão do Fisco.

É esse o entendimento atual de ambas as Turmas do STF.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10435.000285/97-65

Acórdão n.º : 103-20.729

Não vejo, portanto, como acolher a alegação da recorrente relativamente à alegada decadência

Relativamente ao mérito da questão, verifica-se que a Recorrente é pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, e que o lançamento fiscal refere-se a omissão de receitas verificada nos meses de maio, junho, agosto e setembro de 1994, nos valores de CR\$ 425.090,07, CR\$ 5.684.546,97, R\$ 252,20 e R\$ 4.970,08, correspondentes a saldos credores de caixa, tendo por base legal os artigos 739 e 892, do RIR/94, embora tenha a decisão recorrida salientado que o autuante não fez incluir no enquadramento, o artigo 228, do RIDR/94, o que, no entender do Relator, não traz maiores consequências para o deslinde da controvérsia.

Expostos tais fatos, faço a seguir as minhas considerações a respeito do tema, tomando como subsidio voto do ilustrado Conselheiro desta Câmara, Neicyr de Almeida, proferido Processo n. 10835.000690/97-43 – Recurso 121.731, de cujo Acórdão 103-20.361, de 16.08.2000, destaco o seguinte:

"V – IRREGULARIDADE DA TRIBUTAÇÃO, PELO IRPJ E IRRF, DAS RECEITAS OMITIDAS.

A peça acusatória noticia que as exigências do IRPJ e do IRRF têm, como embasamento legal, os artigos 739 e 892 do RIR/94. A sua matriz legal consubstancia-se, respectivamente, nos artigos 43 e 44 da Lei n.º 8.541/92. In verbis, o seu inteiro teor:

"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.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n° : 10435.000285/97-65

Acórdão n° : 103-20.729

§ 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."ainda que aqui não se possa conceber a extensão além-texto, infere-se pelo caput do artigo 43 acima citado, ter sido a intenção do legislador abarcar todas as formas de tributação subsumidas na legislação tributária do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas. E mais, ou melhor, o objetivo primeiro era dar à omissão de receita tratamento tributário autônomo, apartando-a da base de cálculo do tributo apurado pela contribuinte, expurgando, dessarte, possíveis prejuízos fiscais compensatórios assinalados. Este fato, aliás, explícito com todas as luzes na dicção do seu parágrafo segundo.

A melhor exegese do caput do artigo 43 da Lei nº 8.541/92 r. citado, permaneceu em eclipse interpretativo, até a edição da Medida Provisória nº 1.492, de 05.05.94 (D.O.U. de 06.05.94) que, em seu artigo 3º, inovou as edições pretéritas, sob os nºs 423, de 03.02.94; 444, de 05.03.94, e 467, de 05.04.94, ao dar nova redação ao dispositivo da Lei nº 8.541/92. Assim se posicionou o artigo 32 da Medida Provisória nº 492/94, aqui trazido à colagem:

***Art. 3º Os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, passam a vigorar com a seguinte redação:**

***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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n° : 10435.000285/97-65

Acórdão n° : 103-20.729

contribuição social sobre o lucro, e o Imposto e a contribuição incidentes sobre a omissão serão definitivos.

§ 3º A base de cálculo de que trata este artigo será convertida em quantidade de Unidade Fiscal de Referência - UFIR pelo valor desta do dia da omissão.

§ 4º Considera-se vencido o imposto e as contribuições para a seguridade social na data da omissão"

"Art. 44 ...

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

§ 2º ... "

O artigo 7º desta Medida Provisória dispôs, ainda, que:

"Art. 7º - Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1994, exceto os dispostos nos artigos 3º e 4º, que aplicar-se-ão aos fatos geradores ocorridos a partir de 09 de maio de 1994" (O destaque não consta do original).

Estamos, pois, diante do reconhecimento expresso das autoridades administrativas quanto à lacuna da Lei nº 8.541/92, acerca da tributação da omissão de receitas nas empresas que apuram o lucro sob forma diversa à do lucro real. Ademais, a Instrução Normativa nº 79, de 24.09.93, reconhecendo a omissão da Lei nº 8.541/92, reproduz, em seu artigo 16, inteiro teor do parágrafo 62 do artigo 82 do Decreto-lei nº 1.648/78, o qual, por sua vez, disciplina as regras de tributação relativas ao lucro arbitrado. Inova, desta forma, o ato normativo, o texto da Lei, ao arripio do artigo 97 do CTN. Entendo, ainda, como reforço à tese aqui esposada, que a dicção do artigo 44 aqui reproduzida, em face da sua íntima correlação textual, confirma a ilação de tratar-se os caput do artigo 43 e 44 reitor estrito da forma de apuração com base no lucro real.

A Medida Provisória nº 492 e suas reedições, sob os números 520, de 03.06.94, 544, de 01.07.94, 568, de 02.08.94, 599, de 01.09.94, 638, de 29.09.94, 680, de 27.10.94, 729, de 25.11.94 e 783, de 23.12.94 e das demais editadas até o mês de maio de 1995, foram recepcionadas pela



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n° : 10435.000285/97-65

Acórdão n° : 103-20.729

Lei n° 9.064, de 20.06.95, mantido, de forma incólume, os seus comandos anteriores.

*Ora, o fato gerador do imposto de renda somente se completa e se caracteriza ao final do respectivo período, ou seja, em 31 de dezembro. Esta é a melhor inteligência doutrinária de que se retira da matéria dos julgados do STF (RE n° 104.259 RTJ 115/1.336, RE 197.790-6 / MG., de 19.02.97). Sua exigibilidade ocorre, pois, tão-só, no exercício seguinte à data da edição da M.P., e não retroativamente.
.....”*

Assim, na mesma linha de entendimento, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para excluir da tributação os tributos descritos nas alíneas “a” e “d”, relativas, respectivamente, ao **Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e Imposto de Renda Retido na fonte**, reformando parcialmente a decisão recorrida, por estar, à evidência caracterizada a omissão de receita, especialmente, pelo fato de não ter a Recorrente comprovado o efetivo ingresso de recursos em sua contabilidade, conforme muito bem demonstrou a decisão recorrida às fls. 125/126, relativamente ao item “FUNDAMENTAÇÃO 01 – Omissões de Receitas dos Meses de Maio, Junho, Agosto e Setembro de 1994”.

DA TRIBUTAÇÃO DECORRENTE:

a) **CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – CSLL**

No que tange à Contribuição Social sobre o Lucro é consabido que a mesma segue os mesmos desígnios legais impostos ao tributo Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas. Como reflexo de omissão de receita, a exigência desta contribuição, na hipótese de empresas submetidas ao regime de tributação do lucro presumido, só passou a povoar a literatura fisco-tributária a partir da edição da Medida Provisória n° 492/94 (DOU de 06.05.1994), convertida na Lei n° 9.064/95. Assim, pelos princípios constitucionais da anterioridade e irretroatividade, tais exigências só poderiam ser



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n° : 10435.000285/97-65

Acórdão n° : 103-20.729

implementadas a partir de 01.01.1996. Ocorre que este dispositivo fora revogado pela Lei n° 9.249 de 26.12.1995 , em seu art. 36, inciso II. Entretanto, mesmo que ficasse mantida a tributação do IRPJ, e se olvidasse os princípios constitucionais aqui dissertados, não poderia ensejar esta tributação, tendo em vista que a imputação de 100% (cem por cento) afronta o art. 43 do Código Tributário Nacional. Dessa forma não pode a sua exigência constituir-se em 10 (dez) vezes mais do que o previsto na lei de regência sob o n° 7.689/88 (não revogada) - instituidora da referida contribuição.

Portanto, por tais razões deve, igualmente, ser excluída da exigência os valores referidos na alínea "e" da **CONCLUSÃO** da decisão recorrida, de fls. 128, a título de Contribuição Social sobre o Lucro.

b) CONTRIBUIÇÃO AO PIS-FATURAMENTO

c) CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL

Inegavelmente, a infração denominada omissão de receita ocorrera, mormente por não ter sido infirmada, com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, pela recorrente. Em decorrência, subsistem as imposições acerca das contribuições encimadas.

Por fim, relativamente ao pedido de baixa do processo em diligência, com a finalidade de ser feita uma perícia, com a indicação de assistente técnico, deixo de acolher o pedido por absoluta inobservância dos expressos requisitos do artigo 16, IV, § 1º, do Decreto n° 70.235/72.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n° : 10435.000285/97-65

Acórdão n° : 103-20.729

CONCLUSÃO

Ante o exposto, o meu voto é no sentido de excluir-se da exigência os tributos descritos nas alíneas "a", "d" e "e", da decisão recorrida, de fls. 128, relativos, respectivamente, ao IRPJ, IRRF e CSLL..

Sala das Sessões - DF, em 20 de setembro de 2001


JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO