



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10469.002931/97-69
Recurso nº : 124.576
Matéria : IRPJ E OUTROS – EX(s): 1995
Recorrente : GRÉCIA CALÇADOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Recife/PE
Sessão de : 21 de junho de 2001
Acórdão nº : 103-20.638

RD/103-01.043 .

OMISSÃO DE RECEITAS – LUCRO PRESUMIDO – IRPJ – IRRF.
INAPLICABILIDADE, ATÉ O ANO CALENDÁRIO DE 1994, DA REGRA
DE TRIBUTAÇÃO PREVISTA NOS ARTIGOS 43 E 44 DA LEI Nº
8.541/92.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto
por GRÉCIA CALÇADOS LTDA,

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de
Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito,
DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir as exigências do IRPJ e IRF, nos
termos do relatório e do voto do relator que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 27 JUL 2001

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10469.002931/97-69
Acórdão nº : 103-20.638

Recurso nº : 124.576
Recorrente : GRÉCIA CALÇADOS LTDA.

RELATÓRIO

GRÉCIA CALÇADOS LTDA., devidamente qualificada, recorre a este colegiado da decisão DRJ/RCE Nº 1692, de 08.09.2000, que julgou procedente em parte o lançamento de fls. 240/275, dos presentes autos .

Trata-se de lançamento para cobrança do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas referente ao **Ano Calendário 1994**, e como decorrentes, do PIS/Faturamento, da Contribuição para a Seguridade Social, IRRF sobre omissão de receitas e da Contribuição Social sobre o Lucro, em virtude dos seguintes fatos, conforme relatado às fls. 273/274:

- ***SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO: AUMENTO DE CAPITAL, EM MOEDA CORRENTE SEM A FETIVIDADE COMPROVADA***, no valor de R\$ 60.000,00; e
- **INSUFICIÊNCIA DE RECURSOS FINANCEIROS: EXCEDENTE DE DESEMBOLSOS SOBRE RECURSOS DISPONÍVEIS NO(S) PERÍODO(S)***: meses de janeiro, março, abril, junho, setembro, outubro e dezembro de 1994.

A Recorrente tomou ciência do lançamento em 30.10.1997, consoante declaração de fls. 244, tendo apresentado defesa em 28.11.1997, na forma das razões de fls. 280/300, onde em síntese alega:

a) em preliminar, o sentido punitivo da autuação, com base no artigo 43, da Lei nº 8.241/92, que contraria o disposto no artigo 3º da Código Tributário Nacional, e que o citado dispositivo somente se aplica aos casos em que se verifica a omissão de receita, não alcançando as hipóteses de presunção dessa omissão.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10469.002931/97-69

Acórdão nº : 103-20.638

b) no mérito,

b.1) *"mesmo que se considerasse que o direito estaria amparando o lançamento, ainda assim os valores exigidos seriam indevidos porquanto a pretensa omissão de receita não corresponderia aos montantes apurados pela fiscalização. Aliás, deve ser dito, desde logo, que a metodologia utilizada pela fiscalização, ao elaborar a demonstração do fluxo financeiro para imputar à autuada a omissão de receita, não se coaduna com as recomendações técnicas para a elaboração de um fluxo de caixa. De fato, a demonstração do fluxo financeiro nada mais é do que um fluxo de caixa";*

b.2) *"... que a fiscalização não utilizou a relação pagamento efetuados aos fornecedores nos meses de janeiro, ao contrário do que ocorreu nos outros meses, conforme se vê às fls. 97 e seguintes do processo. A fiscalização limitou-se a utilizar saldos, que são extremamente sujeitos a erros e equívocos";*

b.3) *"... apresenta demonstrativo (doc. 1.), cujos resultados são muito diferentes dos apontados pela fiscalização", e no qual "pode surgir algum saldo credor de caixa, o qual, sem dúvida, será decorrente de falta de individualização das entradas de recursos e dos dispêndios", afirmando, ainda, ser possível "que haja erros na contabilidade da autuada, todavia tal fato não deve ser considerado como tentativa de burlar o Fisco para eximir-se do pagamento dos tributos devidos";*

b.4) **que o citado demonstrativo com 6 fls., DEMONSTRAÇÃO DO FLUXO FINANCEIRO ANO CALENDÁRIO DE 1994, objeto da autuação, "foi elaborado com os mesmos dados utilizados pela fiscalização, com as alterações" relativas a Saldo de Caixa/Bancos, Contas a Receber no início do ano, Rendimentos de Aplicações Financeiras, Cheque Ouro Empresarial, Aumento de Capital, Saldo de Contas a Pagar, Lucros Distribuídos e Saldo de Caixa no Final do Mês;**

b.5) no tocante aos lançamentos reflexos, que aos mesmos, se aplicam toda a argumentação expendida relativamente ao IRPJ;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10469.002931/97-69
Acórdão nº : 103-20.638

b.6) quanto ao Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, os mesmos argumentos do IRPJ, acrescentando ser descabida a exigência de multa, não se compadecendo com o direito a aplicação de duas multas sobre uma só suposta infração: a omissão de receita; e, finalmente,

b.7) requer seja julgada procedente a sua impugnação e extintos os créditos tributários apurados.

Tendo em vista a argumentação da então Impugnante, ora Recorrente, a Delegacia de Julgamento baixou o processo em diligência, a qual foi atendida conforme Informação Fiscal de fls. 322/323 destes autos.

A Delegacia de Julgamento em Recife-PE julgou procedente em parte o lançamento, consoante decisão DRJ/CPS Nº 1692, de 08.09.2000, que tem a seguinte Ementa:

“Ementa: LUCRO PRESUMIDO. OMISSÃO DE RECEITAS. DISPÊNDIOS EXCEDENTES AOS RECURSOS ESCRITURADOS.

Se o fluxo financeiro ou de caixa evidencia terem sido efetuados pagamentos em montante superior às disponibilidades escrituradas, tal fato indica que pagamentos foram efetuados com recursos mantidos à margem da escrituração, caracterizando a ocorrência de omissão de receitas.

OMISSÃO DE RECEITAS. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL.

Até o ano calendário 1995, as receitas omitidas eram tributadas segundo as regras dos artigos 43 e 44 da Lei 8.541/92, quer a omissão seja comprovada diretamente ou decorra de presunção legal.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: PIS, COFINS, CSLL e IR-FONTE.

A decisão adotada no Auto de Infração principal estende-se aos lançamentos dele decorrentes, dada a íntima relação de causa e efeito entre os mesmos.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”

a



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

Processo nº : 10469.002931/97-69
Acórdão nº : 103-20.638

Devidamente intimada, conforme AR de 22.09.2000, anexado às fls. 346, a interessada, tempestivamente, interpôs, em 23.10.2000, recurso voluntário de fls. 351/364.

O apelo subiu a este Conselho, oferecendo como garantia recursal bem imóvel de propriedade do sócio-gerente WALDIR DANTAS DE ARAUJO, conforme escritura registrada no 1º Ofício de Notas, Oficial de Registro de Imóveis da Comarca de Nísia Floresta, prenotado sob o nº 13.415, livro de protocolo 1-F, pagina 06, registrado sob o nº R-1, matrícula 9.277, livro 2-PP, pág. 59, constante de fls. 351/354.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10469.002931/97-69
Acórdão nº : 103-20.638

VOTO

Conselheiro JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, Relator.

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade previstas no Decreto nº 70.235/1972, portanto, dele conheço.

Compulsando os autos verifica-se que o auto de infração de fls. 240 a 272 visam a cobrança do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSSL, Contribuição ao Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Imposto sobre a Renda na Fonte – IRRF em razão da constatação de omissão de receitas pelo saldo credor de caixa.

Os créditos tributários lançados foram constituídos com base no que dispõe o artigo 43 da Lei nº 8.541/92, ou seja, tributando em separado a receita omitida, exclusivamente à razão de 25% (vinte e cinco por cento).

Diante das razões de recurso voluntário apresentadas tempestivamente pelo sujeito passivo verifico, em primeiro lugar, que a preliminar de suscitada pelo sujeito passivo às fls. 356/357 não pode prosperar.

Sustenta a Recorrente que a Fiscalização não trouxe aos autos a mínima prova necessária para a caracterização da presunção legal de omissão de receitas, o que no seu entender acarretaria a insubsistência do lançamento.

Entendo diversamente, pois, mesmo que esta falta tivesse sido cometida, não seria suficiente para a anulação do lançamento.

Rejeito, portanto, a preliminar suscitada pelo sujeito passivo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10469.002931/97-69
Acórdão nº : 103-20.638

Relativamente ao mérito da questão, verifica-se que a Recorrente é pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido e, que a exigência fiscal refere-se a omissão de receitas apuradas no ano-calendário de 1994.

A decisão recorrida sustenta a validade da tributação das receitas omitidas em separado, alegando que a Lei nº 8.541/92 era vigente à época da ocorrência dos fatos.

A propósito do tema, e qual luva em mão de dono, trago à colação voto proferido pelo Conselheiro Neicyr de Almeida no Recurso nº (Acórdão nº)

V - IRREGULARIDADE DA TRIBUTAÇÃO PELO IRPJ E IRRF, DA RECEITAS OMITIDAS.

A peça acusatória noticia que as exigências do IRPJ e do IRRF tem, 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 nº 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.d

§ 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10469.002931/97-69
Acórdão nº : 103-20.638

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 492, de 05.05.94 (D.O.U. de 06.05.94) que, em seu artigo 32, 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. 32 - 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 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 ...-



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10469.002931/97-69
Acórdão nº : 103-20.638

O artigo 72 desta Medida Provisória dispôs, ainda, que:

"Art. 72 - Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 12 de janeiro de 1994, exceto os dispostos nos artigos 32 e 42, 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 a 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 arrepio 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 n.1 492 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 Lei nº 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.1 104.259 RTJ 115/1.336, RE 197.790-6 / MG., de 19.02.97). Sua exigibilidade ocorre, pois, tão-só, no exercício seguinte. A data da edição da M.P., e não retroativamente.

Com base nos princípios da anterioridade e da irretroatividade das leis (CF/88, art. 150, inciso III, "b"), este diploma legal só passaria a produzir os seus efeitos, a partir de 01.01.1995. Em decorrência, remete-se à lei nº 6.468/77, artigo 6º e demais pertinentes (art. 396 do RIR/80) a exação assim tipificada nos anos-calendário, até 31.12.1994 (considerar-se-á omissão de receita, 50 % do valor das infrações). Em face do exposto dou provimento, integral a este item, exonerando a recorrente das exigências do IRPJ e do IRRF."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10469.002931/97-69
Acórdão nº : 103-20.638

Por fim, complementando este entendimento, em 26/12/1995, foi editada a Lei nº 9.249 que ao revogar expressamente o dispositivo legal em questão acabou por restaurar a tributação justa sobre as receitas omitidas, deixando de lado a hipótese absurda de se dar um tratamento menos gravoso a contribuinte que omitiu receitas, o que será sempre inadmissível à luz dos princípios constitucionais vigentes.

CONCLUSÃO

Pelas razões expostas, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar provimento ao recurso para excluir as exigências relativas ao IRPJ e IRFF.

Sala das Sessões – DF, em 21 de junho de 2001


JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO

