



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10480.015969/97-99  
Recurso nº : 129.611  
Matéria : IRPJ e OUTROS – Anos: 1992 a 1994  
Recorrente : MULTPEÇAS LTDA.  
Recorrida : DRJ – RECIFE/PE  
Sessão de : 10 de julho de 2002  
Acórdão nº : 108-07.044

PRELIMINAR – AGRAVAMENTO – INOCORRÊNCIA – Não há que ser acolhida preliminar alegando agravamento do auto de infração, se a apuração for decorrente de diligência e o julgador de 1ª instância administrativa não incluir o aumento da exação.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS – CONFIRMAÇÃO POR DILIGÊNCIA – Ainda que a apuração tenha se baseado em verificação incompleta, se antes do julgamento for confirmada a omissão, merece ser mantido o lançamento.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – APURAÇÃO POR DOIS MÉTODOS EM MESMO PERÍODO – Havendo apuração de omissão de receita por dois critérios distintos, merece prosperar apenas um, prevalecendo o de maior valor.

IRPJ E IRRF – OMISSÃO DE RECEITAS – LUCRO PRESUMIDO – ANOS-CALENDÁRIOS 1993 E 1994 – ART. 43 LEI 8541/92 – A determinação do art. 3º da MP 492/94, de que as regras dos arts. 43 e 44 da Lei 8541 passariam a incidir, também, sobre as empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Arbitrado, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 9/5/94, por não constar das reedições subsequentes, nem da Lei 9064/95 em que foi convertida, e por respeito ao princípio da anterioridade, a majoração da base de cálculo para 100% só pode ser aplicada a partir de 1995. O IRRF até 31/12/94 deve ser calculado conforme o art. 40, § 11, da Lei 8383/91. Em face de tais incongruências, o auto deve ser cancelado.

Preliminar rejeitada.  
Recurso parcialmente provido.

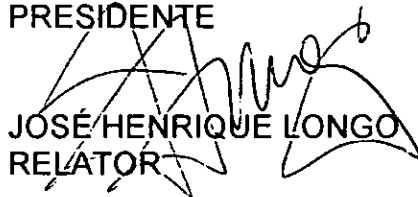
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto  
por MULTPEÇAS LTDA.

Processo nº : 10480.015969/97-99  
Acórdão nº : 108-07.044

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1) afastar a incidência do IRPJ e do IR-FONTE sobre o item "omissão de receitas apuradas pelo confronto entre notas fiscais e livros"; 2) afastar a incidência de todos os tributos sobre os itens " passivo fictício" e "saldo credor de caixa", nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE



JOSÉ HENRIQUE LONGO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 SET 2002

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº : 10480.015969/97-99  
Acórdão nº : 108-07.044

Recurso nº : 129.611  
Recorrente : MULTPEÇAS LTDA.

## RELATÓRIO

Em razão de fiscalização do contribuinte acima, foram detectadas **omissões de receitas** decorrentes de:

- a) **escrituração a menor de receita operacional no Livro de Registro de Saídas**, em confronto com notas fiscais (série B-2), e por consequência registro a menor na declaração de imposto de renda

períodos-base:

1º sem. 1992

2º sem. 1992

todos meses de 1993

todos meses de 1994

- b) **manutenção no passivo de obrigação já paga** e não comprovado o pagamento, mediante confronto entre a DIRPJ e as próprias duplicatas pagas apresentadas

período-base:

2º sem. 1992

- c) **saldo credor de caixa**, pelo confronto das origens e aplicações de recursos, sendo origens: saldo inicial de caixa, as vendas à vista no período e as vendas a prazo do período anterior; e como aplicações: as despesas do período, as compras à vista, e as compras a prazo do período anterior

períodos-base:

março 1993

maio 1993

julho 1994

novembro 1994



Processo nº : 10480.015969/97-99  
Acórdão nº : 108-07.044

No ano de 1992, a empresa apurou o Lucro Real por períodos semestrais, sendo que a omissão de receita foi capitulada:

- item "a": arts. 157, § 1º, 175, 178, 179, 387, II, do RIR/80
- item "b": arts. 157, § 1º, 179, 180, 387, II, do RIR/80

Nos anos de 1993 e 1994, a empresa submeteu-se à apuração do Lucro Presumido, e a capitulação foi o art. 43 da Lei 8541/92 (arts. 523, § 3º, 739 e 892 do RIR/94).

Além do **IRPJ**, foram lançados como reflexo: **PIS**, **COFINS**, **ILL** dos períodos de 1992 (já cancelado pela DRJ), **IRFONTE** (art. 44 da Lei 8541/92, alíquota de 25%) e **CSL** (arts. 38, 39 e 43 da Lei 8541, em 1993 e 1994 com coeficiente de 10% para apuração da base de cálculo).

Suportam o auto de infração os seguintes documentos: DIRPJs de 1993, 1994 e 1995 (fls. 93/102), Demonstrativos de Obrigações a pagar (fls. 103/156), Demonstrativos de Despesas – 93 (fls. 157/192), Demonstrativos de Vendas e Compras – 93 (fls. 193/198), Demonstrativo das Despesas – 94 (fls. 199/234), Demonstrativos de Vendas e Compras – 94 (fls. 235/238), Demonstrativo de Fluxo de Caixa – 93 e 94 (fls. 239/246), Quadro comparativo entre Notas Fiscais série B-2 e Livro de Registro de Saídas (fls. 247/275), docs. de fiscalização estadual (fls. 293/322), cópia do Livro de Registro de Saídas (fls. 323-vol. II/887- vol. V).

Com a impugnação (fls. 895 – vol. V e segs.), a empresa trouxe:

- (i) quadros relativos ao passivo fictício, às diferenças existentes no levantamento fiscal (em face de informações incorretas), e às diferenças entre os livros registros de saída, e ainda as notas fiscais série B-2;
- (ii) notas de fornecedores e pagamentos;



Processo nº : 10480.015969/97-99  
Acórdão nº : 108-07.044

(iii) cópia (não autenticada) do Livro Caixa desde janeiro/93 a dezembro/94

Às fls. 1164/1165 (vol. V), a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife, considerando a alegação de incorreções e duplicidade de valores na apuração de omissão de receita decorrente do confronto entre as Notas Fiscais B-2 e Livro de Registro de Saída, considerando erros nos próprios demonstrativos juntados à impugnação, e ainda que não estão nos autos cópia dos talonários, determinou diligência para que a autoridade fiscalizadora promovesse:

- reconhecimento ou não das diferenças apontadas na impugnação,
- em caso negativo, juntada aos autos das cópias das notas fiscais correspondentes à divergência,
- informação, à vista do original do Livro de Registro de Saídas, o efetivo valor das notas fiscais série B-2, do mês de março/92, filial 0002, lá contabilizado,
- intimação do contribuinte para informar o valor das vendas à vista e a prazo, por estabelecimento, no período de janeiro a dezembro dos anos de 1993 e 1994.

A empresa informou à fl. 1176 que alguns talonários de notas fiscais da série B-2 foram extraviados.

O DRJ determinou nova diligência (fls. 1182/1183 – vol. V), para que se completasse a solicitação anterior e ainda:

- juntasse cópias das alterações do Contrato Social
- autenticasse as cópias do Livro Caixa
- juntasse cópia do Livro Caixa do mês de janeiro/95
- autenticasse cópias do Livro Registro de Saídas

O fiscal encarregado da diligência prestou informação (fls. 1275/1276 – vol. VII) no sentido de que: (i) detectou diferenças entre o levantamento da impugnação




Processo nº : 10480.015969/97-99  
Acórdão nº : 108-07.044

e o da fiscalização, (ii) a soma de 22 talões coincide com o apresentado na impugnação, (iii) a soma de 1 talão coincidiu com o apurado pela fiscalização, (iv) a soma de 1 talão não coincidiu nem com a fiscalização nem com a impugnação.

Às fls. 1278/1279, considerando que a autuada alegou que a fiscalização, no caso de omissão detectada pelo confronto das notas fiscais B-2 e Livro de Registro de Saídas, limitou-se a levantar tais divergências com valores errados, pois os corretos estariam registrados no Livro Caixa; considerando que o Livro Caixa somente foi juntado na impugnação e que as vendas nele informadas estão bem superiores aos valores apurados pela fiscalização, além de estarem incompletas as informações no Livro de Registro de Saídas em diversos meses, o DRJ estabeleceu a 3ª diligência para:

- tomando-se por base as diferenças apontadas pela autuada, relativamente aos anos calendário de 1993 e 1994, que se procedesse o reconhecimento ou não de tais diferenças, observando a ordem dos demonstrativos onde se encontram evidenciadas,
- em caso negativo, juntasse aos autos as cópias das correspondentes notas fiscais objeto de divergência,
- em caso afirmativo, que fosse apurado o novo fluxo financeiro da empresa baseado nos novos valores registrados no Livro Caixa da autuada,
- juntasse aos autos cópias autenticadas dos Livros de Registro de Saídas de Mercadorias de alguns meses (lá indicados), em razão da ilegibilidade,
- identificasse e informasse qual o valor das vendas a prazo do mês de dezembro/94, constantes do Livro Razão de fls. 1252/1269

O fiscal elaborou Demonstrativo das Diferenças entre o levantamento fiscal na diligência fiscal, mês a mês, desde janeiro/93 a dezembro/94 (fls. 1295/1297), Demonstrativo de Fluxo de Caixa (fls. 1298/1304), Quadro Demonstrativo de Vendas a



Processo nº : 10480.015969/97-99  
Acórdão nº : 108-07.044

Prazo (fls. 1305/1323), relação de valores omitidos ajustados em face do confronto das notas fiscais de saída e do Livro de Registro de Saídas, e do saldo credor de caixa (fl. 1459).

A autuada, a título de manifestação sobre o trabalho fiscal de diligência e em obediência à intimação do fiscal para apresentar defesa, apresentou nova *impugnação* (fls. 1467/1478), em que alega: (a) o fiscal não pode agravar o lançamento inicial, (b) a ausência das formalidades de lançamento cerceia o direito de defesa, (c) o lançamento novo é decadente, (d) a empresa não concorda com os valores, e os mesmos são inexatos, (e) aponta incongruência de quadros de valores elaborados pela fiscalização, (f) reiterou alegações da 1ª impugnação.

O DRJ manteve parcialmente o lançamento, com base na seguinte fundamentação:

- o agravamento da exigência objeto da 2ª impugnação não se configurou, por isso a **preliminar** de falta de autorização prévia e de cerceamento do direito de defesa são rejeitadas
  
- **1º Semestre/92 – Lucro Real – Receitas não contabilizadas**
- Após as verificações em diligências, constata que, no 1º semestre/92, não foram escrituradas notas fiscais B-2 no montante de Cr\$ 395.615.071,51
- Tomando-se o valor da DIRPJ e confrontando com o Livro de Registro de Saídas (abrangendo não só as notas fiscais da série B-2, mas todas as séries, exceto as de transferências entre estabelecimentos), tem-se que na Declaração de Rendimentos foi declarado a maior Cr\$ 17.799.153,88 em comparação ao Livro de Registro de Saídas
- Apesar do contribuinte haver oferecido à tributação Cr\$ 17.799.153,88 a mais, a empresa manteve à margem de sua escrituração Cr\$ 395.615.071,51, de modo que a omissão é de Cr\$ 377.815.917,63, ficando pois reduzido o valor lançado

Processo nº : 10480.015969/97-99  
Acórdão nº : 108-07.044

- **2º Semestre/92 – Lucro Real – Receitas não contabilizadas** – Segue-se o mesmo raciocínio do 1º semestre, com a diferença de que na DIRPJ o valor é inferior ao do Livro de Registro de Saídas; o valor lançado é mantido
  
- **2º Semestre/92 – Lucro Real – Passivo fictício**
  - Se o contribuinte não logra comprovar com documentos hábeis e idôneos a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, presume-se ter havido omissão de receitas
  - Acata alguns títulos por reunirem elementos necessários à comprovação da existência em 31/12/1992
  - Rejeita outros por motivos de falta de identificação de quem firmou quitação, falta de discriminação do título, respaldo com nota fiscal balcão D-1, nota fiscal sem correlação com o título quitado, etc.
  
- **Anos-calendário 1993 e 1994 – Lucro Presumido – Receitas não contabilizadas**
  - Comparando valores de nota fiscal B-2, Livro de Saída B-2, Omissão de Receita B-2, e comparando também Livro Caixa Total, Livro de Saídas Total, Declaração de Rendimentos, verifica que os valores escriturados no Livro Caixa são superiores àqueles oferecidos à tributação e dos assentados nos Livros de Saída
  - Em alguns meses, o valor do Livro de Saídas Total é superior ao do Declarado, o que deixa patente que a autuada prestou declaração incorreta relativamente e nos valores apurados
  - Os livros não fazem prova a favor do contribuinte, em razão de não estarem regularmente escriturados
  
- **Anos-calendário 1993 e 1994 – Lucro Presumido – Saldo Credor de Caixa**
  - A apuração baseou-se nas informações prestadas pelo contribuinte

Two handwritten signatures in black ink are located in the bottom right corner of the page. The first signature is a cursive 'G' followed by a stylized 'A'. The second signature is a more complex, angular scribble.

Processo nº : 10480.015969/97-99  
Acórdão nº : 108-07.044

- É curioso o fato da autuada manter o Livro Caixa e não apresentá-lo à fiscalização quando intimado, mas apresentado somente na impugnação
- O saldo credor de caixa foi revisto pelas diligências, que resultaram no *novo fluxo de caixa*, considerando-se as efetivas receitas provenientes das vendas a prazo (notas fiscais B-2), uma das causas de protesto da autuada
- Ajusta os valores, levando em conta os saldos iniciais, o valor das compras a prazo em dezembro/92, o valor das vendas a prazo a partir de fevereiro/93, o valor das vendas à vista em fevereiro/93 e os saldos finais (nos valores em que houve maior saldo credor, não agrava a exigência)
- **Tributação reflexa** – mantém com exceção do ILL lançado com base na Lei 7713

Tempestivamente, a autuada apresentou recurso voluntário, no qual constam os seguintes argumentos:

#### **preliminar**

- a) nas diligências, apresentaram-se valores diferentes para o resultado da soma das notas fiscais, modificando a base da autuação, ora para mais ora para menos
- b) foi revisto todo o procedimento fiscal, com apuração de diferenças; sendo que nova exigência caracteriza lançamento tributário
- c) não se manifestou o julgador sobre a decadência, sobre a autorização prévia nem sobre a fragilidade do levantamento que revisto resultou em valores diferentes
- d) pede que se desconheça todo o procedimento agravante do crédito
- e) não podem prevalecer como base de cálculo os valores levantados no procedimento fiscal ora contestado, diferentes dos originariamente encontrados

Processo nº : 10480.015969/97-99  
Acórdão nº : 108-07.044

### **mérito**

- f) o item de falta de registro contábil limitou-se a confrontar somatório das notas fiscais B-2 com os livros fiscais estaduais (Registro de Saída), que não pode ser base para lançamento do IR ou de qualquer outro tributo federal
- g) na impugnação, demonstrou-se que os valores contabilizados e declarados a título de receita superam o somatório das notas fiscais B-2
- h) o fiscal examinou os talonários B-2, deixando de requisitar, analisar ou somar os demais talonários; sendo que, estranhamente, o DRJ aponta valores para as *Notas Fiscais das demais séries*, sem citação da fonte
- i) não concorda com os levantamentos elaborados pelo fiscal diligenciante
- j) nos anos-calendário de 1993 e 1994, foi devidamente escriturado o Livro Caixa, sendo que o fiscal, nas diligências, não mencionou nenhuma irregularidade
- k) é descabido o lançamento a título de receita omitida para empresa optante pelo Lucro Presumido, quando o procedimento se apoie em documentos fiscais de emissão do próprio contribuinte; o contribuinte pleiteou fosse aplicado o tratamento consagrado pela jurisprudência, qual seja que a receita insuficiente fosse submetida a coeficientes normais
- l) no item passivo fictício do lançamento, constou "manutenção, no passivo, de obrigação já paga **e não comprovado seu pagamento**, conforme detectado ...", motivo por que não pode ser caracterizada a omissão de receitas pela manutenção, no passivo, de obrigações já pagas
- m) o fisco baseou-se na insuficiência de comprovação das obrigações
- n) o julgador rejeitou 10 dos documentos apresentados como comprovação, no intuito de manter o lançamento com argumentos frágeis
- o) se mantida a 1ª tributação, haverá bi-tributação, porque o primeiro valor é mais do que suficiente para cobrir a origem dos recursos utilizados no pagamento dos títulos dados como não comprovados
- p) o item do saldo credor de caixa é confuso, causando prejuízo para a recorrente e também para o julgador
- q) o auditor deixou de considerar o Livro Caixa

The block contains two handwritten signatures or initials. The one on the left is a cursive signature, possibly 'C. A.', and the one on the right is a stylized signature or set of initials, possibly 'A. A.'.

Processo nº : 10480.015969/97-99  
Acórdão nº : 108-07.044

- r) o procedimento do saldo credor de caixa foi substancialmente alterado pelo Julgador de 1º grau, com influência da diligência
- s) a omissão da diferença de escrituração e total de notas fiscais B-2 é superior ao do saldo credor e suficiente para cobrir os saldos tidos com credores
- t) para os anos de 1993 e 1994, nos quais a empresa esteve submetida ao Lucro Presumido, o lançamento não poderia ser pelo art. 43 da Lei 8541/92 com a redação da MP 492, de 05/05/94 (Lei 9064/95), pois a eficácia somente iniciou em janeiro/95, consoante o princípio constitucional da anterioridade

A recorrente arrolou bens, consistentes na totalidade do Ativo Permanente (fls. 1577/1583).

É o Relatório.



Processo nº : 10480.015969/97-99  
Acórdão nº : 108-07.044

## VOTO

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, Relator


Encontram-se presentes os pressupostos de admissibilidade do recurso voluntário e dele tomo conhecimento.

A recorrente alegou preliminar de nulidade do lançamento em razão dos novos valores apontados pelas diligências.

Diferentemente do que sustenta a recorrente, não houve novo lançamento, mas apenas conferência de valores e saldos, a pedido do Julgador de 1º grau. Nas situações em que o resultado se apresenta diferente do constante do lançamento, pode o Julgador por um lado acatar a base menor, e por outro lado, se o resultado da diligência apontar um número maior, encaminhar para um novo lançamento ou julgar o lançamento que se mostrou parcial. Foi este último comportamento por parte do Julgador, nos casos em que o saldo da diligência foi maior.

Portanto, não há que se falar em nulidade, sendo que o instituto da **diligência** serve exatamente para isso, exaurir dúvidas.

Consequentemente, também não merecem análise as alegações de decadência e falta de autorização para revisão de lançamento, porque referem-se à conclusão da última diligência e porque nos autos há apenas um lançamento (de 1997).

Handwritten signatures and initials in the bottom right corner of the page.

Processo nº : 10480.015969/97-99  
Acórdão nº : 108-07.044

Afasto, assim, a preliminar de nulidade.

No tocante ao mérito, analiso os itens por assunto.

**A falta de registro contábil.**

Verifica-se dos elementos do processo que o auditor fiscal promoveu comparação, relativamente a uma determinada série de notas fiscais (B-2), entre os valores dos talões e os valores lançados no Livro de Registro de Saídas. Tal comparação resultou numa diferença que foi considerada como omissão de receita, pela falta de escrituração fiscal das notas fiscais B-2.

Essa diferença não pode servir, de modo direto e automático, de base de cálculo de lançamento por omissão de receitas, porque não se sabe, apenas com tais informações, se as receitas declaradas para efeito de apuração de tributos federais seguiram o Livro de Registro de Saídas. Entretanto, nas diligências promovidas a pedido do Delegado de Julgamento, complementou-se o trabalho no sentido de confirmar que a falta de escrituração no Livro de Registro de Saídas repetiu-se na composição das Receitas Operacionais, item básico para formação do Lucro Real e do Lucro Presumido, com variações para mais e para menos.

O DRJ em Recife elaborou dois raciocínios para justificar a manutenção do lançamento. Um para o ano de 1992: a diferença entre a DIRPJ e o total do Livro de Registro de Saídas (vendas) deve ser acrescida ou diminuída – conforme o caso – da diferença apurada entre o total das notas fiscais B-2 e Livro de Registro de Saídas das notas fiscais B-2. Ou seja, se as notas fiscais B-2 não escrituradas tivessem sido levadas a registro, a diferença entre o Livro de Registro de Saídas (todas as séries de venda) e a DIRPJ corresponderia à omissão.



Processo nº : 10480.015969/97-99  
Acórdão nº : 108-07.044

E outro para os anos 1993 e 1994, em que a empresa adotou o Lucro Presumido: a omissão de receitas calculada pela não escrituração de notas fiscais B-2 no Livro Registro de Saídas foi comparada com a diferença encontrada entre os valores de Livro Caixa e a Declaração de Rendimentos; como aquela é inferior a esta, então a omissão de receita das notas fiscais B-2 está englobada pela diferença apontada.

De qualquer modo, ainda que o trabalho fiscal tenha sido deficitário, restou efetivamente comprovado que a diferença com base em Livro de Registro de Saída, relativamente a uma série de notas fiscais, corresponde, quase na sua totalidade, à omissão de receita.

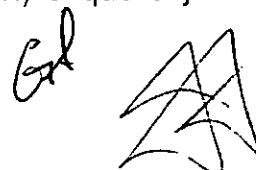
Em alguns períodos a efetiva omissão de receita é muito superior ao apurado pelo fiscal, como se vê das comparações elaboradas pelo Delegado de Julgamento.

Assim, não há como afastar a exigência relativa ao item de omissão de receita, com base na falta de escrituração de notas fiscais B-2 no Livro de Registro de Saídas, nos períodos dos anos-calendário 1992, 1993 e 1994.

### **O passivo fictício.**

A omissão de receita por passivo fictício decorre de presunção legal e sobrepõe-se à omissão de receita pelo item anterior (falta de contabilização de vendas – notas fiscais B-2).

A tributação do passivo está lastreada em presunção legal. Assim, havendo dupla constatação da omissão de receitas no mesmo período, para que não haja dupla tributação do mesmo fato gerador, é recomendável que o lançamento seja em face do fato gerador efetivamente verificado (art. 142 do CTN) e que seja o de

Handwritten signatures and initials in black ink, located at the bottom right of the page. One signature appears to be 'Cal' and the other is a more complex scribble.

Processo nº : 10480.015969/97-99  
Acórdão nº : 108-07.044

maior valor (por abranger o menor); em ambas as hipóteses desponta a omissão por falta de registro de vendas.

Assim, deve ser cancelado o item relativo ao passivo fictício.

**O saldo credor de caixa.**

O item refere-se a meses dos anos de 1993 e 1994, nos quais também se constatou a omissão por falta de registro de vendas. Assim, além do argumento apresentado no item anterior (passivo fictício), deve ser levado em consideração que, nos meses em que a omissão pelo saldo credor de caixa superou o valor da omissão pela falta de registro de vendas, na apuração do fluxo financeiro não foi considerado o saldo final do mês anterior acrescido da receita omitida tributada.

Por outras palavras, no mês de novembro/94, ao saldo inicial do fluxo financeiro não se acrescentou a receita omitida – tributada – do mês de outubro/94.

Assim, tanto pelos motivos do item passivo fictício quanto pelos motivos acima, o item de omissão de receita de saldo credor de caixa deve ser cancelado.

Entretanto, de acordo com a capitulação legal do auto, a base de cálculo do lançamento do IRPJ corresponde à totalidade da omissão de receita levantada. Com efeito, o art. 43 da Lei 8.541/92 dispunha originalmente:

“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.

...

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

Processo nº : 10480.015969/97-99  
Acórdão nº : 108-07.044

Vê-se que esse dispositivo não se destinava às empresas tributadas pelo Lucro Presumido, já que no § 2º estabelece apenas para empresas tributadas pelo Lucro Real.

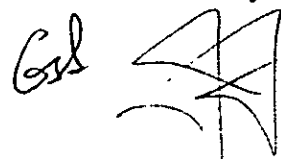
A inclusão da sistemática para empresas tributadas pelo Lucro Presumido veio apenas com a Medida Provisória 492, de 5/5/94, cujo art. 3º deu a seguinte redação ao dispositivo:

“§ 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.”  
(grifou-se).

Contudo, pelo princípio da anterioridade, o aumento introduzido pela MP 492/94 somente poderia surtir efeitos em 1995 (Constituição Federal. Art. 150, III, “b”), sendo que tendo o Poder Executivo percebido o equívoco constitucional, a partir da reedição de julho da MP 492, a de nº 544, publicada no D.O.U. de 04.07.94, e até a sua conversão na Lei 9.064/95, não fez constar o termo de início da aplicação da norma anteriormente previsto no art. 7º.

Assim, permanecia em vigor no período em apreço a regra anterior que determinava que a base de cálculo do IRPJ deve corresponder a 50% da receita omitida, nos termos do art. 6º, da Lei 6.468/77 (RIR/80, art. 396), de modo que o lançamento do IRPJ dos anos 1993 e 1994 estão incorretos e não podem prevalecer. A Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou nesse sentido (Ac. CSRF/01-03.106).

Quanto ao **IRFonte**, o mesmo raciocínio deve ser adotado, isto é, a alteração da apuração do tributo somente pode ter aplicação no exercício seguinte. Dessa forma, o lançamento do IRRF deveria seguir a legislação anterior com tributação



Processo nº : 10480.015969/97-99  
Acórdão nº : 108-07.044

diretamente da pessoa física (art. 40, § 11, da Lei 8.383/91), motivo por que deve ser cancelado.

**A Contribuição Social sobre o Lucro** foi calculada com a base de 10% da receita omitida, cujo procedimento é conforme o entendimento desta Câmara, inexistindo reparos que fazer.

As **demais contribuições** devem ser mantidas pelo princípio da decorrência, levando em conta que a omissão de receita efetivamente ocorreu e a redução do lançamento decorre apenas da aplicação do percentual a ser aplicado.

Em face do exposto, afasto a preliminar argüida e julgo parcialmente procedente o recurso voluntário para, (a) afastar a incidência do IRPJ e do IRFONTE sobre o item omissão de receitas apurada pelo confronto entre notas fiscais e livros (item "a" do relatório), e (b)relativamente a todos os tributos, cancelar os itens de omissão de receitas decorrentes de passivo fictício e de saldo credor de caixa.

Sala das Sessões - DF, em 10 de julho de 2002

  
JOSE HENRIQUE LONGO