



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.001671/98-57
Recurso nº : 122.652 - EX OFFICIO
Matéria: : IRPJ e OUTROS - EX: 1994
Recorrente : DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ
Interessada : CHICLE CHICK DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS
LTDA.
Sessão de : 19 de outubro de 2000
Acórdão nº : 103-20.416
RD/103-01.021

RECURSO DE OFÍCIO - É de ser restabelecida a incidência das contribuições para o PIS e COFINS sobre o montante decorrente da prática de omissão de receita, efetivamente, comprovada pela fiscalização, embora não se possa adotar a mesma decisão para as exigências do IRPJ, IRRF e CSLL, face ao equívoco cometido pela autoridade autuante, na capitulação legal da infração cometida, em obediência ao princípio constitucional da legalidade.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO NO RIO DE JANEIRO - RJ.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso *ex officio* para restabelecer as exigências das contribuições ao PIS e da COFINS, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


SILVIO GOMES CARDOZO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 FEV 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ (Suplente Convocada), ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





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

Processo nº : 10768.001671/98-57
Acórdão nº : 103-20.416

Recurso nº : 122.652 - *EX OFFICIO*
Recorrente : DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ

RELATÓRIO

O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO NO RIO DE JANEIRO - RJ, com base no Artigo 34, do Decreto Nº 70.235/72, com a nova redação dada pela Lei Nº 8.748/93, recorre a este Colegiado da sua decisão que exonerou a contribuinte CHICLE CHICK DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA., do pagamento do IRPJ, do PIS, do Imposto de Renda na Fonte, da COFINS e da Contribuição Social sobre o Lucro.

A exigência fiscal originária decorre da constatação de omissão de receita, proveniente da omissão de compras, relativa aos meses de janeiro a agosto, outubro e dezembro de 1994, apurada conforme o "Relatório Fiscal" de folhas 65/67, tendo por enquadramento legal os Artigos 523, § 3º, 739 e 892 do RIR/94.

A atuada, não se conformando com a exigência fiscal, ofereceu Impugnação, que foi protocolada às folhas 106/114, arguindo, em preliminar, a nulidade do Auto de Infração, pelo fato da autuação ter sido baseada em mera presunção, a partir do confronto de uma lista de notas fiscais com o livro de entrada de mercadorias, sem que o atuante considerasse qualquer outro elemento de convicção.

Quanto ao mérito, conforme se depreende do relatório elaborado pelo autoridade julgadora monocrática, aduziu que:

1. a simples falta de escrituração de notas fiscais de compras não autoriza a tributação, mormente quando a legislação de regência determina a cobrança do imposto com base na receita bruta mensal;
2. para comprovação inequívoca da omissão de receitas faz-se necessário uma investigação apoiada no confronto dos elementos correspondentes aos ingressos e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.001671/98-57
Acórdão nº : 103-20.416

- saídas de recursos, quer na forma de recebimentos e pagamentos, quer mediante levantamento de estoque;
3. para que fosse apurada a receita omitida seria necessário um levantamento financeiro com observância do Inciso I, do Artigo 534, do RIR/94, ou do cotejamento entre os registros constantes do Livro de Inventário com as compras e vendas de mercadorias, com base no Inciso II, do Artigo 534, do RIR/94;
 4. por ser optante da sistemática de tributação pela lucro presumido, a falta de registro de compras implicaria na punição restrita à perda dessa opção.

Através da Decisão DRJ/RJO Nº 552, datada de 24/02/2000, às folhas 151/155, a autoridade julgadora de primeira instância julgou improcedentes as exigências fiscais consubstanciadas nos Autos de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, do Imposto de Renda na Fonte, do PIS, da Contribuição para a Seguridade Social – COFINS e da Contribuição Social sobre o Lucro, exonerando a contribuinte do pagamento no valor de R\$ 1.712.403,47, correspondente ao crédito tributário consolidado, incluindo multa proporcional e juros de mora, utilizando, em resumo, os seguintes fundamentos:

1. deixou de acolher a preliminar, por considerar que os argumentos apresentados pela contribuinte não figuram dentre as causas de nulidade previstas no Artigo 59, do Decreto Nº 70.235/72;
2. o autuante, de fato, informou que procedeu ao confronto entre as notas fiscais informadas pelo fornecedor e o Livro de Entradas da contribuinte, findando por tributar os valores não contabilizados, por presumir que as mercadorias não registradas foram pagas com recursos anteriormente não oferecidos à tributação, conforme a legislação em vigor;
3. ocorre que, para o exercício fiscalizado, as hipóteses que tipificam a omissão de receitas estão previstas no Artigo 228, do RIR/94, sendo que, para sua caracterização, a escrituração deverá indicar saldo credor de caixa, isto porque a entrada de mercadorias não lançada nos livros comerciais e fiscais demonstra, apenas, que houve custos não contabilizados;
4. ressaltou que a falta de escrituração de pagamentos só passou a caracterizar omissão de receita com o advento da Lei Nº 9.430/96, e, mesmo assim, desde que demonstrado que o pagamento efetuado pela empresa não foi contabilizado.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.001671/98-57
Acórdão nº : 103-20.416

VOTO

Conselheiro SILVIO GOMES CARDOZO, Relator

Trata-se de recurso *ex officio* interposto pela autoridade julgadora de primeira instância, por força do Artigo 34, Inciso I, do Decreto Nº 70.235/72, com a nova redação dada pelas Leis Nºs 8.748/93 e 9.532/97, e da Portaria MF Nº 333/97, e, portanto, dele tomo conhecimento.

Como informado no relato acima, a autoridade monocrática recorre de ofício a este Colegiado, em razão de haver exonerado a contribuinte "CHICLE CHICK DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.", do pagamento do crédito tributário originário dos Autos de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos da contribuição ao PIS, da Contribuição para a Financiamento da Seguridade Social - COFINS, do Imposto de Renda Retido na Fonte e da Contribuição Social sobre o Lucro, em valor superior ao limite de alçada previsto na legislação de regência.

Desta forma, necessário se faz a apreciação da decisão recorrida, originária de Autos de Infração, cujas exigências foram exoneradas pelo julgador monocrático, o que passo a fazer, nos seguintes termos:

O presente lançamento foi efetuado pela autoridade fiscal que, baseada no cotejamento das vendas do principal fornecedor da autuada, "Warner Lambert Indústria e Comércio Ltda.", com as notas registradas no Livro de Entradas da empresa, cujas cópias dos documentos, encontram-se às folhas 12/19 e 20/52, respectivamente, presumiu que as mercadorias não registradas teriam sido pagas com recursos anteriormente omitidos, conforme se depreende da leitura do "Relatório Fiscal" (fls. 65/67).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.001671/98-57
Acórdão nº : 103-20.416

Com base no disposto no Artigo 228, do RIR/94, o julgador monocrático entendeu que para ficar configurada a omissão de receita, no caso concreto, a escrituração da contribuinte deveria indicar saldo credor de caixa, porque a entrada de mercadorias não lançada nos livros comerciais e fiscais demonstra, simplesmente, que houve custos não contabilizados, sendo que, este fato não se enquadra entre as hipóteses que tipificam a omissão de receita e admitem a sua presunção.

Analisando a "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", às folhas 73/74, verifiquei que a exigência do imposto de renda da pessoa jurídica teve por fundamento legal os Artigos 523, § 3º, 739 e 892 do RIR/94, que tem como matriz legal os Artigos 43 e 44, da Lei Nº 8.541/92, assim redigidos:

**Artigo 43 - Verificada a 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 termo deste artigo constituirá base de cálculo para lançamento, quando for o caso, das contribuições para a seguridade social.

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

Artigo 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 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."



Processo nº
Acórdão nº

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA
: 10768.001671/98-57
: 103-20.416

Portanto, no que diz respeito a acusação de omissão de receita, relativa ao ano-calendário de 1994, embora tendo ficado comprovado a sua prática, através do levantamento realizado pela autoridade autuante, à luz da legislação que disciplina a matéria, é totalmente descabida a sua exigência com fundamento nos mencionados dispositivos legais, uma vez que os mesmos eram aplicados, exclusivamente, às empresas tributadas com base no lucro real, enquanto que a contribuinte, naquele período, foi tributada com base no lucro presumido, conforme cópia da DIRPJ, anexada às folhas 04/11.

Ressalte-se que, em 05/05/94, foi editada a Medida Provisória Nº 492, que veio a ser seguidamente reeditada, até ser convertida na Lei Nº 9.064, de 20/06/95, modificando a redação dos citados Artigos 43 e 44, da Lei Nº 8.541/92, acrescentado, então, que o valor da receita omitida também não seria computado na determinação do lucro presumido ou arbitrado nem na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro.

Entretanto, por força do disposto no Parágrafo Único, do Artigo 62, da Constituição Federal, as Medidas Provisórias não convertidas em lei, no prazo de trinta dias, perdem a eficácia "ex tunc", ficando, conseqüentemente, suspensas as normas de incidência tributária por ela determinadas, competindo, apenas, ao Congresso Nacional disciplinar as relações jurídicas daí decorrentes.

Ademais, o fato gerador do Imposto de Renda somente se completa e se caracteriza ao final do respectivo período, ou seja, em 31 de dezembro, conforme já decidido pelo STF no RE Nº 104.259 - RTJ 115/1.336 e RE Nº 197.790-6-MG, de 19/02/97.

Ora, se a referida Medida Provisória só foi convertida na Lei Nº 9.064, em junho de 1995, e, com base nos princípios constitucionais da anterioridade e irretroatividade das leis, é certo que só passaria a produzir seus efeitos a partir de 01/01/96, o que sequer chegou a ocorrer, tendo em vista que em dezembro/95, a Lei Nº 9.249/95 (Artigo 36, Inciso IV) revogou, expressamente, os Artigos 43 e 44 da Lei Nº 8.541/92.

Vale lembrar, que a determinação constitucional da anterioridade (Artigo 150, III, "b" da CF), veda a cobrança de tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, significando dizer que a nova lei só vigorará no exercício seguinte ao de sua publicação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.001671/98-57
Acórdão nº : 103-20.416

Por sua vez, o princípio da irretroatividade, em matéria tributária, impede a aplicação de lei nova, que criou ou aumentou tributos, a fatos pretéritos, ou seja, ocorridos antes do início da vigência da lei.

Esta matéria, já se consolidou em jurisprudência pacífica desta Câmara, conforme se pode verificar dos Acórdãos 19.449 e 19.508, assim ementados:

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - OMISSÃO DE RECEITA – LUCRO PRESUMIDO - A norma contida no art. 43 da Lei nº 8.541/92, dirige-se, exclusivamente, aos contribuintes tributados segundo as regras do lucro real, sistema que contempla o "lucro líquido do exercício" que, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações previstas em lei, possibilita a determinação do "lucro real", base de cálculo do imposto de renda."

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - LUCRO PRESUMIDO - Inaplicável a norma contida no Artigo 43 da Lei Nº 8.541/92, às empresas tributadas com base no lucro presumido, no ano-calendário de 1995, tendo em vista que este dispositivo alcança, exclusivamente, aos contribuintes tributados com base no lucro real."

Assim sendo, sou obrigado a discordar das razões apresentadas pela autoridade julgadora de primeira instância para exonerar a contribuinte do pagamento do crédito tributário originário dos Autos de Infração acima mencionados, pois, como demonstrado, embora tenha ficado caracterizada a infração perpetrada, as regras para a tributação das receitas omitidas, por empresa optantes pelo Lucro Presumido, no ano-calendário de 1994, não são aquelas constantes do lançamento.

Desta forma, com relação aos lançamentos reflexos, relativos às contribuições para o PIS e a COFINS, uma vez que restou caracterizado que, de fato, a contribuinte omitiu receitas, é de se restabelecer a sua tributação.



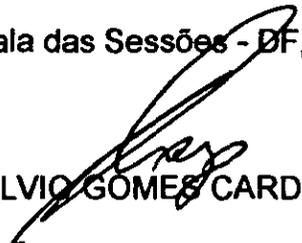
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.001671/98-57
Acórdão nº : 103-20.416

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, oriento meu voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso de ofício, para restabelecer a tributação das contribuições para o PIS e da COFINS.

Sala das Sessões - DF, em 19 de outubro de 2000


SILVIO GOMES CARDOZO 