



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-5

Processo nº : 10825.001186/99-41
Recurso nº : 128.838
Matéria : IRPJ e OUTROS – Ex.: 1996
Recorrente : JOSÉ EDUARDO CORADI (FIRMA INDIVIDUAL)
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 18 de abril de 2002
Acórdão nº : 107-06.600

NORMAS PROCESSUAIS NULIDADE DO LANÇAMENTO.
Preliminar que se rejeita, por não estarem caracterizados os pressupostos necessários ao seu acolhimento.

IRPJ/IRFONTE – RECEITAS OMITIDAS NO ANO DE 1995 – LUCRO PRESUMIDO. O art. 3º da Medida Provisória n.º 492/94 deu nova redação aos artigos 43 e 44 da Lei n.º 8.541/92, com a inclusão da expressão "*não comporá a determinação do lucro real, presumido ou arbitrado*", ficando evidente que referidos dispositivos passaram a surtir efeitos também sobre as empresas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, com vigência a partir de 1º de janeiro de 1995, em face do princípio da anterioridade, e não já no curso do ano de 1994, conforme quis a norma, entendimento igualmente válido para o lançamento decorrente, relativo ao Imposto de Renda na Fonte – IRF.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA. O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, sem que tenha sido provada sua improcedência, caracteriza a ocorrência de omissão no registro de receitas tributáveis.

TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA: IRFONTE – CSL – COFINS – PIS. A solução dada ao litígio principal, que manteve a exigência referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, aplica-se ao litígio instaurado em relação aos lançamentos decorrentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ EDUARDO CORADI (FIRMA INDIVIDUAL).

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do

lançamento e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 MAI 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, NEICYR DE ALMEIDA e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Recurso nº : 128.838
Recorrente : JOSÉ EDUARDO CORADI (FIRMA INDIVIDUAL).

RELATÓRIO

JOSÉ EDUARDO CORADI, pessoa jurídica já qualificada nos autos do presente processo, recorre a este Colegiado, às fls. 299/311, contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento/DRJ em Ribeirão Preto - SP (fls. 279/285), que julgou procedente a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração de fls. 02/04, para cobrança de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ relativos aos meses de abril a outubro e dezembro de 1995 e consectários, referentes ao Imposto de Renda na Fonte - IRF (fls. 16/20); à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS/Faturamento (fls. 21/26); à Contribuição Social sobre o Lucro - CSL (fls. 27/32) e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls. 33/37).

Consta da "folha de continuação do AUTO DE INFRAÇÃO" (fls. 03/04), como descrição dos fatos, que a matéria tributável refere-se a saldos credores de caixa apurados em cada um dos meses relacionados, decorrentes de pagamentos efetuados pela empresa e não escriturados, ensejando a recomposição do movimento da conta CAIXA e a conseqüente tributação dos saldos credores apurados, tendo como enquadramento legal os artigos. 523 - parágrafo 3º, 739 e 892, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 11/01/1994 - RIR/94.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, a autuada apresentou a peça impugnativa de fls. 246/259, seguindo-se a decisão da autoridade julgadora de primeira instância administrativa, assim ementada (fls. 279):

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 30/04/1995, 31/05/1995, 30/06/1995, 31/07/1995, 31/08/1995, 30/09/1995, 31/10/1995, 31/12/1995

Ementa: LUCRO PRESUMIDO. OMISSÃO DE RECEITAS. TRIBUTAÇÃO ISOLADA.

A tributação da omissão de receitas, mesmo para as empresas optantes pelo lucro presumido, é isolada e definitiva.

SALDO CREDOR DE CAIXA. DIA DA APURAÇÃO.

O saldo credor de caixa, apurado em qualquer dia do ano, representa receita presumidamente omitida pelo sujeito passivo.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Data do fato gerador: 30/04/1995, 31/05/1995, 30/06/1995, 31/07/1995, 31/08/1995, 30/09/1995, 31/10/1995, 31/12/1995

EMENTA: LUCRO PRESUMIDO. OMISSÃO DE RECEITAS. DISTRIBUIÇÃO AOS SÓCIOS.

Presume-se distribuída aos sócios, e tributadas exclusivamente na fonte, a receita omitida pelas pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 30/04/1995, 31/05/1995, 30/06/1995, 31/07/1995, 31/08/1995, 30/09/1995, 31/10/1995, 31/12/1995

EMENTA: CRÉDITOS DO SUJEITO PASSIVO. COMPENSAÇÃO E LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

A alegação de compensação efetuada no âmbito do lançamento por homologação, cujo requisito é o registro contábil, é inaplicável ao caso de omissão de receitas, por não serem tais receitas registradas na escrituração.

CRÉDITOS DO SUJEITO PASSIVO. COMPENSAÇÃO E PROCESSO ADMINISTRATIVO.

A compensação entre tributos e contribuições de diferentes espécies ou destinação constitucional é objeto estranho ao processo de determinação e exigência de crédito tributário.

LANÇAMENTO PROCEDENTE"

Cientificada dessa decisão em 23 de fevereiro de 2001 (AR. de fls. 297), no dia 23 de março seguinte a autuada protocolizou Recurso Voluntário a este Conselho (fls. 299/311), alegando, em síntese, que:

1. lançamento deve ser declarado nulo, em virtude de não terem sido observados os preceitos constantes do inciso II do art. 5º e do art. 37 da Constituição Federal, bem como do art. 144 do Código Tributário Nacional - CTN, transcrevendo-os, aduzindo ao princípio da legalidade para lembrar que o mesmo deve ser observado em todos os procedimentos administrativos, não "*dispondo o funcionário de liberdade para inovar*", fazendo referência, mediante transcrição da

ementa, a acórdão de decisão da Sexta Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes, em que é declarada a nulidade de lançamento (fls. 305);

2. dispositivo da Lei n.º 8.541/92 não é aplicável às empresas tributadas com base no Lucro Presumido, haja vista o seu art. 43, parágrafo 2º, haver excepcionado tão-somente as empresas tributadas com base no Lucro Real, transcrevendo ementa dos acórdãos n.ºs. 103-19.032, DOU de 28/01/98, 105-12/193, DOU de 18/06/98 e 103-20222, Sessão de 23/02/2000, para corroborar esse seu entendimento, ao tempo em que postula a aplicação dos índices de presunção do lucro, previstos no art. 14 da mesma Lei.

3. no que diz respeito ao Imposto de Renda na Fonte - IRF, ao presente caso não pode ser aplicado o disposto no art. 44 da Lei n.º 8.541/92, pois a tributação prevista no art. 8º do Decreto-lei n.º 2.065/83 fora substituída pelo disposto nos art. 35 e 36 da Lei n.º 7.713/88, dispositivos esses aplicáveis exclusivamente às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. Como o art. 44 da Lei n.º 8.541/92 reproduz literalmente o disposto no art. 8º do Decreto-lei n.º 2.065/83, e tendo em vista que o PN-CST n.º 03/86, não citado como revogado na Decisão recorrida, exclui textualmente as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido ou arbitrado dessa forma de tributação na fonte, "*permanecem válidas as definições oferecidas pelos citados atos normativos*";

4. a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes tem decidido no sentido de que a revogação do art. 44, da Lei n.º 8.541/92 pelo art. 36 da Lei n.º 9.249/95 tem efeito retroativo sobre os atos não definitivamente julgados, como no presente caso, transcrevendo ementa dos acórdãos n.ºs. 108-05.804, DOU de 27/10/99 e 108-05.864, DOU de 14/12/99 em apoio à tese;

5. os saldos credores de caixa referentes aos meses de maio e setembro teriam sido apurados incorretamente, pois foram considerados o saldo dos dias 3 e 4, quando o correto deveria ser, respectivamente, o saldo dos dias 31 e 30, fazendo outras colocações acerca de irregularidades no trabalho fiscal de recomposição do movimento de caixa, tais como: a) que deveria ser considerada a movimentação do mês inteiro, já que a apuração do lucro presumido, no período apurado, era mensal; b) que na recomposição não se considerou os pagamentos efetuados através de cheques, os quais foram compensados posteriormente, fato



"que pode ter comprometido momentaneamente o saldo escritural", e que deve ser levado em consideração, ainda, os créditos bancários originados de empréstimos, em que o banco pagava os cheques apresentados mesmo importando em saldo negativo de conta-corrente, o que se verifica pela "existência de juros sobre empréstimos, em quase todos os meses do ano"; c) que a decisão recorrida reconhece que "se os saldos fossem os constantes do final do mês, menores seriam os saldos credores apurados nos finais do dois meses, mas não os devedores", pugnando pela não existência de saldo credor nos referidos meses de maio e setembro, o que resultaria em juros de mora menores.

Para garantia de instância, prevista no parágrafo 2º. do art. 33 do Decreto n.º 70.235/72 – Processo Administrativo Fiscal - PAF, o Recurso Voluntário foi instruído mediante o arrolamento dos bens constantes às fls. 312 dos autos, considerados insuficientes pela repartição preparadora para cobrir o valor do questionado crédito tributário, sendo a recorrente intimada para a apresentação de bens complementares (fls. 315), obtendo a justificativa de que, além dos bens já arrolados, a empresa dispunha no seu ativo do bem cuja cópia da nota fiscal de aquisição anexava ao processo, ao tempo em que autoriza sua inclusão no arrolamento originalmente apresentado. Daí, a repartição preparadora considerou devidamente instruído o Recurso Voluntário, conforme Despacho de fls. 321, encaminhando os autos a este Conselho de Contribuintes.

 É o relatório.



VOTO

Conselheiro FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, Relator.

O recurso é tempestivo e assente em lei, devendo ser conhecido.

A matéria objeto do litígio originou-se da apuração de saldos credores de caixa em cada um dos meses relacionados, decorrentes de pagamentos não registrados na escrita regular da empresa, ensejando a recomposição do movimento da conta CAIXA e a conseqüente tributação dos aludidos saldos credores, sob a presunção legal da ocorrência de omissão de receitas.

Foram lavrados autos de infração para a cobrança do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e consectários, relativos ao Imposto de Renda na Fonte - IRF; à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS; à Contribuição Social sobre o Lucro e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS.

Analisemos os argumentos recursais na seqüência em que foram relatados.

Preliminarmente, argüi a recorrente a nulidade do procedimento, ao argumento de que não teriam sido observados os preceitos constitucionais do inciso II do art. 5º e do art. 37 da Carta Magna, bem como do art. 144 do Código Tributário Nacional - CTN, contrariando o princípio da legalidade ao qual são submetidos os procedimentos administrativo-tributários, não "*dispondo o funcionário de liberdade para inovar*", fazendo alusão a acórdão deste Primeiro Conselho de Contribuintes, em que é declarada a nulidade de lançamento (fls. 305).

Neste ponto, entendo não assistir razão à recorrente. Em seu arrazoado, a ilegalidade do lançamento é argüida de forma genérica, sem identificar, com a inarredável precisão, dentre os atos legais que o fundamentaram, quais os preceitos constitucionais e legais que estariam sendo violados.

Contrariamente à sua pretensão, o que se denota da análise da Peça Básica que



instruiu o lançamento principal e os decorrentes, é que os mesmos foram devidamente enquadrados nos dispositivos da legislação de regência de cada um dos tributos, além de não se ter presentes aos autos a ocorrência de quaisquer das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto n.º 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal - PAF.

Até mesmo o Acórdão trazido como sustentação à pretendida nulidade do lançamento mostra-se inadequado, por versar sobre matéria estranha à que está em debate, pois aqui não se está tratando de presunções simples, não autorizadas por lei, em que a fiscalização se teria utilizado de "*critérios próprios para distribuir os custos da construção por exercícios em que ocorreu a construção*", sendo inquestionável a legalidade da presunção da ocorrência de omissão de receitas, quando verificada a existência de saldo credor de caixa, fundamento da presente autuação.

Por essas razões, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento.

No que diz respeito à aplicabilidade do § 2º do art. 43 da Lei n.º 8.541/92 às empresas tributadas com base no Lucro Presumido, haja vista referido dispositivo fazer referência tão-somente às empresas tributadas com base no Lucro Real, entendo que melhor sorte não cabe à recorrente. Primeiramente vejamos o que reza os artigos 523 § 3º, 739 e 892 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 11/01/94 - RIR/94, que têm como base legal os aludidos dispositivos da Lei n.º 8.541/92:

Art. 523. A base de cálculo do imposto será determinada mediante a aplicação do percentual de 3,5% sobre a receita bruta mensal auferida na atividade, expressa em cruzeiros reais (Lei n.º 8.541/92, art. 14).

§ 3º Verificada omissão de receitas os valores serão tributados na forma dos artigos 739 e 892 (Lei n.º 8.541/92, artigos 43 e 44).

[...].

Art. 739. Está sujeita à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 25%, a receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados da pessoa jurídica por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido, a qual será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual, sem prejuízo da incidência do imposto da pessoa jurídica (Lei n.º 8.541/92, art. 44).



§ 1º Para efeito da incidência de que trata este artigo, considera-se ocorrido o fato gerador no mês da omissão ou da redução indevida, não se aplicando o reajustamento previsto no art. 796 (Lei n.º 8.541/92, art. 44, § 1º).

Art. 892. 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 (Lei n.º 8.541/92, art. 43).

*§ 1º O valor da receita omitida **não comporá a determinação do lucro real** e o imposto incidente sobre a omissão será definitivo (Lei n.º 8.541/92, art. 43, § 2º). (negritei)*

Com efeito, é pacífica a jurisprudência administrativa no sentido de que o supra transcrito § 1º do art. 892 do RIR/94, cuja base legal é o § 2º do art. 43 da Lei n.º 8.541/92, não se aplica às pessoas jurídicas tributadas com base no Lucro Presumido. Entretanto, esse entendimento é válido apenas para os anos-calendário de 1993 e 1994, isto porque, com a edição da Medida Provisória n.º 492, de 05 de maio de 1994, a redação dos artigos 43 e 44 da referida Lei n.º 8.541/92, sofreram as seguintes alterações:

"Art. 3º Os artigos 43 e 44 da Lei n.º 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.** (negritei).*

Art. 44 [...]

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

[...] "

Art. 7º Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1994, exceto o disposto nos artigos 3º e 4º, que aplicar-se-ão aos fatos geradores ocorridos a partir de 9 de maio de 1994."

Como se vê, quando o art. 3º da Medida Provisória n.º 492/94 deu nova redação aos artigos 43 e 44 da Lei n.º 8.541/92, com a inclusão da expressão

8

ff

"[...] não comporá a determinação do lucro real, presumido ou arbitrado [...]", ficou ainda mais evidente que a redação original dos citados dispositivos não contemplava as empresas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado e, portanto, às mesmas não poderia ser estendida. Entretanto, admite-se que referidas alterações passaram a vigor, em face do princípio da anterioridade, somente a partir de 1º de janeiro de 1995, e não já no curso do ano de 1994, conforme quis a norma.

Como o lançamento em causa reporta-se a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1995, dúvida não há que o mesmo se encontra perfeitamente abrangido pelos efeitos da citada norma legal, pelo que, na linha da jurisprudência desta Câmara, considero sem reparo o lançamento fiscal. Ressalte-se, ainda, que esse entendimento é válido igualmente para o lançamento decorrente, relativo ao Imposto de Renda na Fonte - IRF, disciplinado no art. 44 da Lei n.º 8.541/92 e regulamentado pelo art. 739 do RIR/94, devendo ser rejeitados os argumentos de defesa apresentados sobre a matéria, descritos nos itens 2, 3 e 4 do Relatório.

Quanto à alegação de que os saldos credores de caixa, referentes aos meses de maio e setembro, teriam sido apurados incorretamente, da mesma forma não merece acolhida, pois foram considerados, respectivamente em cada mês, o saldo dos dias 3 e 4, e não o dos dias 31 e 30, em virtude de naqueles dias ter sido constatado o maior saldo credor do mês a que se refere, traduzindo o correto procedimento para a fixação da base tributável da infração. Da análise do demonstrativo de recomposição da conta CAIXA, parte integrante do Auto de Infração, acostado às fls. 12 dos autos, verifica-se que na coluna "Valores Tributáveis" estão consignados valores líquidos de valores já tributados em períodos anteriores, não fazendo sentido as arguições de que *"deveria ser considerada a movimentação do mês inteiro"* ou, ainda, que a decisão recorrida reconhece que *"se os saldos fossem os constantes do final do mês, menores seriam os saldos credores apurados nos finais dos dois meses, mas não os devedores"*.

Não merece acolhida, ainda, qualquer outra alegação que não esteja devidamente demonstrada e identificada com documentação comprobatória que a ampare, como as de que não se teria considerado os pagamentos efetuados através de cheques, sujeitos à apresentação em data posterior, ou que deveria ter



sido levado em consideração os créditos bancários originados de empréstimos, em que o banco pagava os cheques apresentados mesmo importando em saldo negativo de conta-corrente.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

IRFONTE E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO-CSL

O entendimento externado na apreciação da procedência do lançamento matriz, quanto à aplicabilidade dos retro transcritos dispositivos da Lei n.º 8.541/92, com a nova redação dada pelo art. 3º da Medida Provisória n.º 492/94, aplica-se igualmente aos lançamentos decorrentes, para cobrança do IRF e da CSL, os quais devem ser mantidos.

COFINS E PIS/FATURAMENTO

Igualmente neste ponto volto a concordar com a autoridade julgadora *a quo*, pois referidas Contribuições têm como base de cálculo o "faturamento", tal como se encontra consignado na Peça Vestibular. A presunção legal que levou à tributação dos saldos credores de caixa como omissão de receita já foi discutida à saciedade, nada mais devendo ser acrescentado a respeito. Dessa forma, reputo correto o lançamento fiscal.

Nessa ordem de juízos, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, 18 de abril de 2002.


8 FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ