



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10840.002946/99-86
Recurso nº : 124.044
Matéria : IRPJ E OUTROS - EX(s): 1994
Recorrente : K..0. MÁQUINAS AGRÍCOLAS LTDA.
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO/SP
Sessão de : 21 de junho de 2001
Acórdão nº : 103-20.637

**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 K..0. MÁQUINAS AGRÍCOLAS 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, IRF e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, nos termos do relatório e do voto do relator que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO 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 CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10840.002946/99-86
Acórdão nº : 103-20.637

Recurso nº : 124.044
Recorrente : K. O. MÁQUINAS AGRÍCOLAS LTDA.

RELATÓRIO

K. O. MÁQUINAS AGRÍCOLAS, devidamente qualificada, recorre a este colegiado da decisão DRJ/RP0 Nº 0.211, de 28.01.2000, que julgou procedente em parte o lançamento de fls. 01/28, 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 e da Contribuição Social sobre o Lucro, em virtude de terem sido constatadas omissão de receitas caracterizada por saldo credor de caixa.

A recorrente foi cientificada do lançamento de ofício em 09.09.99, conforme Termo de Juntada de AR de fls. 654.

Inconformada com a exigência fiscal, a ora Recorrente, tempestivamente, em 23.09.1999, apresentou impugnação, cuja petição, acompanhada de procuração e documentos, de fls. 656/838, teve a seguinte síntese pela autoridade julgadora:

"Alegou que a figura "caixa-banco" teria sido criada pela fiscalização, e que, pelo fato de controlar a conta "bancos" separadamente da conta "caixa", não havendo que se considerar os valores de bancos na apuração dos saldos da conta "caixa".

Afirmou que a fiscalização não poderia ter desconsiderado as escritas da empresa e as justificativas apresentadas.

Acrescentou que a tentativa de comprovar "estouro" em saldos bancários desconsiderou a interdependência entre os meses, pois não teria havido transposição dos saldos dos meses anteriores para os seguintes.

Em relação às divergências entre os saldos, alegou que 1) muitos cheques emitidos no final do mês seriam cobrados ou compensados no mês seguintes: 2) muitos documentos lançados pelo banco chegariam



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10840.002946/99-86
Acórdão nº : 103-20.637

com atraso às mãos do contribuintes; 3) todos os lançamentos em data futura referir-se-iam a avisos de liquidação de duplicatas, e que a fiscalização teria desconsiderado um documento (de número 6), cuja importância não teria saldo do banco.

Elaborou demonstrativo de recomposição das contas bancárias, remanejando os lançamentos feitos em datas posteriores, pelos motivos acima explicados, para as datas coincidentes com as dos extratos bancários e dos respectivos documentos que deram origem ao lançamento".

Por fim, alegou que o saldo negativo apurado em janeiro de 1994, na realidade, seria positivo (após o remanejamento)."

Em pedido final, requereu a insubsistência do Auto de Infração e, alternativamente a exclusão, por completo, da multa aplicada no percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

Para provar as suas alegações requereu realização de perícia contábil, nos termos do artigo 16, IV, do Decreto nº 70.235/72, indicando assistente técnico e protestando pela apresentação oportuna de quesitos, à época da realização da perícia.

Tais alegações foram afastadas pela autoridade julgadora, nos termos da Decisão DRJ/BLM nº 0211/2000, 28.01.2000, de fls.846/855, que leva a seguinte ementa:

"Ementa: IRPJ – LUCRO PRESUMIDO. OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. CONTA "BANCOS MOVIMENTO". OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS.

As operações incorretamente registradas ou registradas e não comprovadas na conta "bancos movimento" devem ser transportadas para a conta "caixa", para apuração de seus novos saldos.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Data do fato gerador: 30/06/1994, 31/12/1994

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. VALORES ACUMULADOS.

A tributação da omissão de receitas com base em saldos credores de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10840.002946/99-86
Acórdão nº : 103-20.637

caixa deve basear-se nos valores não acumulados, sob pena de múltipla tributação.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/03/1994, 30/06/1994, 31/12/1994

Ementa: IRRF, PIS, CSSL, COFINS. DECORRÊNCIA. CONSEQUÊNCIAS.

Auto de infração lavrado em procedimento decorrente deve ter o mesmo destino do principal, pela existência de uma relação de causa e efeito entre ambos.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE"

Regularmente intimada da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, o contribuinte interpôs recurso a este Conselho sustentando 1) a nulidade de todos os atos doravante praticados; 2) cerceamento de defesa por falta de apreciação do requerimento de perícia contábil mesmas razões expostas na impugnação; e 3) no mérito, argüiu matéria de relevante importância, especialmente quanto ao procedimento contábil utilizado pelo AFTN, matéria que, em seu entender, não foi superada pela decisão singular, pelo que requer seja o seu recurso recebido, ratificando todas as razões levantadas na impugnação, para que nesta instância sejam novamente apreciadas.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10840.002946/99-86
Acórdão nº : 103-20.637

VOTO

Conselheiro JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, Relator

O presente recurso voluntário foi interposto dentro do prazo previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, e com prova da dispensa do depósito recursal, por medida liminar em Mandado de Segurança (Processo nº 2000.61.02.011819-4), concedida pelo Juiz Federal da 5ª Vara da Justiça Federal de Ribeirão Preto/SP, anexa por cópia às fls. 883/886.

Preenchidos, assim, os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso.

Cuidam os presentes autos da cobrança do IRPJ, do Imposto Retido na Fonte, PIS, Contribuição Social e COFINS, devidos em razão de terem sido constatadas omissões de receitas caracterizadas por saldo credor de caixa, conforme demonstrativo de fluxo de caixa elaborado pela fiscalização, fundado em elementos probatórios e contábeis trazidos aos autos.

Diante disso, a Recorrente, com a impugnação ao lançamento, requereu perícia, protestando pela apresentação posterior dos respectivos quesitos, a fim de que fossem provadas as suas alegações de que não omitira quaisquer receitas tributáveis, mas, sim, que as alegadas diferenças foram apuradas em razão do critério para a apuração do fluxo de caixa, adotado pela fiscalização, no seu entender "imaginário".

Entretanto, a decisão recorrida não se pronunciou sobre tal pedido, nem afastando a sua necessidade, nem mesmo indeferindo-o por não cumprimento dos requisitos formais insertos no artigo 16, do Decreto nº 70.235/72.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10840.002946/99-86
Acórdão nº : 103-20.637

O fato de a decisão recorrida não ter se manifestado sobre o requerimento de provas, seria motivo suficiente para caracterizar a sua anulação, sob a alegação de cerceamento de defesa? Vejamos.

O Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 70.235/70, em seu artigo 16, com a redação da Lei nº 8.748/93, estabelece:

**Art. 16 – A impugnação mencionará:*

.....
IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome endereço e qualificação profissional de seu perito;

§ 1º - Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16."

Portanto, de plano, o pedido de perícia não preencher, cumulativamente, as condições acima determinadas, será como se o mesmo não tivesse sido feito, conforme, aliás, já decidiu esta Câmara em Acórdão 103-11387, de 15.07.91 que tem a seguinte ementa:

"CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – Não configura pedido de diligência ou perícia a simples referência ao assunto, feita de maneira genérica, sem especificação da matéria do lançamento que se pretende seja examinada, indicação dos quesitos a serem respondidos e, no caso de perícia, a qualificação do perito do sujeito passivo."

De notar que o entendimento supra transcrito já havia sido manifestado muito antes da inovação trazida pela Lei nº 8.748/93.

Desta forma, a não manifestação da decisão recorrida sobre o pedido de perícia, afastando a sua necessidade, ou mesmo indeferindo-o por não cumprimento dos requisitos formais exigidos, pode ser entendido como se o mesmo não tivesse sido feito.

Portanto, é de se rejeitar a preliminar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10840.002946/99-86
Acórdão nº : 103-20.637

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 Neycir de Almeida no Recurso nº (Acórdão nº)

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

A peça acusatória noticia que as exigências do IRPJ e do IRRIF 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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10840.002946/99-86
Acórdão nº : 103-20.637

§ 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 lúbes 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10840.002946/99-86
Acórdão nº : 103-20.637

§ 2º ...-

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 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 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 : 10840.002946/99-86
Acórdão nº : 103-20.637

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, IRFF e da CSLL.

Sala das Sessões – DF, em 21 de junho 2001


JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO

