



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

Processo nº 10880.021416/95-82
Recurso nº 154.884 Embargos
Matéria IRPJ E OUTROS
Acórdão nº 103-23.474
Sessão de 29 de maio de 2008
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado TECNOQUALI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS E DE COMPONENTES ELETRÔNICOS LTDA.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1992, 1993

Ementa: EMBARGOS. OMISSÃO.

Devem ser acolhidos os embargos para suprir a omissão do Acórdão que não especificou, para cada item da autuação e da decisão de primeira instância, os motivos pelos quais foi negado provimento ao recurso de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de Embargos interposto pela FAZENDA NACIONAL.,

ACORDAM os membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos de declaração apresentados pela Fazenda Nacional para suprir omissões contidas no Acórdão originário, sem modificação de resultado, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO
Vice-Presidente em exercício

LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Relator

FORMALIZADO EM: 15 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Cheryl Berno (suplente convocado),

10

1

Waldomiro Alves da Costa Júnior e Marcos Antonio Pires (Suplente Convocado). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Luciano de Oliveira Valença(Presidente), e Paulo Jacinto do Nascimento.



Relatório

Trata-se o presente de Embargos de Declaração (fls. 1467/1470) apresentados pela Fazenda Nacional com vistas a suprir omissão contida no Acórdão 103-23.015 (fls. 1453/1464). No entendimento do Sr. Procurador a decisão embargada não apreciou devidamente as questões referentes ao recurso de ofício apresentado pela autoridade julgadora de primeira instância contra a decisão de primeiro grau na parte concernente à parcela exonerada da exigência.

Afirmou o representante da Fazenda que o Acórdão embargado limitou-se a afirmar que o entendimento da DRJ estava de acordo com a jurisprudência do Conselho de Contribuintes sem esclarecer qual seria essa jurisprudência nem indicar em relação a quais itens ela se aplicaria.

Acrescenta o embargante que a omissão no Acórdão recorrido viola o princípio do duplo grau de jurisdição previsto no Decreto nº 70.235/72 e inviabiliza a adequada elaboração de eventual recurso especial, pois não haveria possibilidade sequer de demonstrar a divergência com outro julgado.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

Ratificando entendimento consignado no despacho de fl. 1474, entendo plausíveis as razões do embargante ao argüir omissão do Acórdão hostilizado o qual negou provimento ao recurso de ofício sob o único argumento de que a decisão de primeira instância teria seguido a jurisprudência deste Colegiado. Naquela ocasião, assim me pronunciei:

A partir de exame preliminar nos autos, parece-me que assiste razão à embargante. De fato, de um total de nove itens constantes da autuação em relação a apenas dois a exigência foi integralmente mantida.

No que se refere aos demais, foi dado provimento parcial ou integral à impugnação apresentada. Registre-se que aí estão incluídas exigências em relação às quais a decisão de primeira instância teve como base a comprovação documental, parcial ou total, das razões de defesa. Por envolver questões de prova, nesses casos sequer haveria que se falar em jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

Saliente-se ainda a significativa parcela do lançamento que foi considerada improcedente o que por si só já implicaria na necessidade de um maior detalhamento na análise da decisão da primeira instância na parte objeto do recurso de ofício.

Sob esse prisma, acolho os embargos para suprir a omissão e passo a analisar separadamente os itens da autuação que foram objeto do recurso de ofício:

1 – Omissão de registro de receita operacional – saldo credor de caixa:

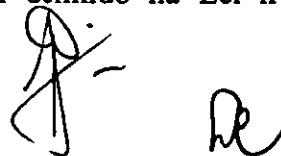
A exigência concernente a esse item foi integralmente cancelada pela decisão recorrida. Em relação ao mês de maio de 1992, restou comprovado que o saldo credor teve origem na realização de despesas pré-operacionais, momento no qual a pessoa jurídica não auferiu receita, suportadas pelos valores decorrentes da integralização inicial de capital efetuada pelos sócios, integralização essa contabilizada alguns dias depois.

Em relação aos demais saldos credores apurados, o exame da escrituração revela uma sistemática de registro das operações sem uma rigorosa obediência cronológica no que se refere aos pagamentos e recebimentos. Os desembolsos são escriturados normalmente a medida em que ocorrem. No entanto, o recebimento das duplicatas é registrado de forma consolidada apenas no final do mês, ainda que o recebimento tenha ocorrido em momento anterior. Se fosse obedecida a cronologia, não ocorreriam os saldos credores apurados.

Correta a decisão recorrida quanto a esse item.

2 – Omissão de receita operacional – receitas financeiras não declaradas:

Trata-se de rendimentos de aplicações concernentes a Fundo de Aplicação Financeira – FAF. Para o ano-calendário de 1992, o regime de tributação dessas receitas no caso de pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido foi definido na Lei nº 8.383/91 estabelecendo no art. 36:



Art. 36. O imposto de renda retido na fonte sobre aplicações financeiras ou pago sobre ganhos líquidos mensais de que trata o art. 26 será considerado:

(...)

II - se o beneficiário for pessoa física ou pessoa jurídica não tributada com base no lucro real, inclusive isenta: tributação definitiva, vedada a compensação na declaração de ajuste anual. (grifo acrescido)

Em relação ao ano-calendário de 1993, a Lei nº 8.541/92 regulamenta:

Art. 36. Os rendimentos auferidos pelas pessoas jurídicas, inclusive isentas, em aplicações financeiras de renda fixa iniciadas a partir de 1º de janeiro de 1993 serão tributadas, exclusivamente na fonte, na forma da legislação vigente, com as alterações introduzidas por esta lei.

(....) (grifo acrescido)

Portanto, nos anos-calendário de 1992 e 1993 os rendimentos das aplicações financeiras de renda fixa submetem-se ao regime de tributação definitiva ou exclusiva, sendo incabível a autuação para cobrança como omissão de receita nos moldes efetuados. Por esse motivo, agiu corretamente a decisão recorrida ao cancelar a exigência.

3 – Omissão de receita operacional – receita bruta de venda não declarada:

A Fiscalização apurou diferenças entre o valor da receita escriturada nos Livros de Apuração do IPI e Diário e aquela informada no demonstrativo utilizado para elaboração da Declaração de Rendimentos em diversos meses dos anos-calendário de 1992 e 1993.

Constatou a autoridade julgadora de primeira instância que na maior parte do período autuado as diferenças têm origem exclusivamente em devolução de vendas e no valor do IPI incidente sobre vendas, que não foram considerados pelo autuante.

Quanto aos demais, houve uma análise mais elaborada por parte do julgador que, examinando os documentos trazidos aos autos com a impugnação, acolheu parcialmente os argumentos no que tange à ocorrência de registros indevidos que teriam motivado as diferenças apuradas, além de equívocos cometidos pelo Fisco na apuração do valor tributável e base de cálculo em duplicidade.

As conclusões da decisão recorrida tiveram como base um juízo de valor probante em relação à documentação apresentada e são irrefutáveis pela meticulosidade com que foi realizado esse exame. Também nesse item, o recurso de ofício não merece guarida.

4 – Omissão de receita operacional – ganho na alienação de bens do ativo permanente:

O sujeito passivo alienou uma máquina de escrever no ano-calendário de 1992 e a Fiscalização entendeu que caberia tributação sobre a diferença entre o valor de alienação e o valor registrado na contabilidade.

Trata-se de receita não operacional que, no caso de pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido, será incluída na receita bruta operacional se inferior a 15% (quinze por



cento) desta última, conforme disposição do art. 393 do RIR/80, com matriz legal no art. 7º da Lei nº 6.468/77 na redação dada pelo Decreto-lei nº 1.706/79:

Art. 7º Para efeito de determinação do lucro presumido, as receitas não operacionais quando inferiores ou iguais a 15% (quinze por cento) da receita bruta operacional serão nesta incluídas:

I - integralmente, quando a receita bruta operacional provenha exclusivamente da venda de produtos de sua fabricação ou de mercadorias adquiridas para revenda, ou da industrialização de produtos, em que a matéria-prima, o produto intermediário e o material de embalagem tenham sido fornecidos por quem encomendou a industrialização (alíneas a e b do § 1º do artigo 389); ou

(...) (grifos acrescentados)

Vê-se que originalmente a legislação já estabelecia a inclusão da receita não operacional na base de cálculo do lucro presumido quando inferior ao limite estabelecido, o que ocorre justamente no presente caso. Assim, a tributação deveria ocorrer com a agregação do valor de alienação do bem (Cr\$ 300.000,00) à base de cálculo, e não apenas o ganho de capital como efetuado pela Fiscalização.

Especificamente para o ano-calendário de 1992, o art. 40 da Lei nº 8.383/91 foi mais incisivo, determinando que a tributação com base no lucro presumido incidirá sobre a receita bruta total (operacional somada à não operacional) independentemente de qualquer percentual:

Art. 40. Poderá optar pela tributação com base no lucro presumido a pessoa jurídica cuja receita bruta total (operacional somada à não operacional) tenha sido igual ou inferior a trezentas mil UFIR no mês da opção ou a três milhões e seiscentas mil UFIR no ano anterior, ressalvado o disposto no §1º.

(.....)

§ 9º O imposto será calculado sobre o valor mensal do lucro presumido expresso em quantidade de UFIR.

(.....)

A despeito de o lançamento ter sido realizado sob condições mais favoráveis ao sujeito passivo, pois o custo do bem foi deduzido da base de cálculo, não haveria como manter a exigência eis que formalizada em desacordo com a legislação de regência. Dessa forma, a decisão recorrida não merece reparo.

5 – Omissão de registro de receita operacional – passivo fictício:

A exigência concernente a esse item foi integralmente mantida, não havendo matéria a ser apreciada em sede de recurso *ex-officio*.

6 – Omissão de receita operacional – suprimento de caixa não comprovado:



O suprimento de caixa no valor de Cr\$ 50.000.000,00 realizado pelo sócio não foi comprovado nos termos exigidos pela legislação tributária, especialmente o art. 181 do RIR/80. Assim, a princípio, a exigência deveria ser mantida.

Entretanto, como bem ressaltado pela decisão recorrida, a autoridade lançadora formalizou a autuação como se o fato gerador tivesse ocorrido em 15/05/93 quando a data correta seria 15/05/92. O equívoco na identificação de um elemento essencial ao lançamento macula indelevelmente a exigência motivo pelo qual agiu corretamente a decisão recorrida em cancelá-la.

7 – Omissão de receita – importâncias despendidas com o pagamento da folha de salários cuja origem o contribuinte não logrou comprovar:

A Fiscalização entendeu que não teriam sido comprovados diversos lançamentos de saída do Caixa, utilizados para pagamento da folha de salários, e por esse motivo considerou que teriam origem em receitas omitidas.

Não há como sustentar a autuação, formalizada a partir de uma presunção simples sem base legal que a lastreie. Poderia a autoridade fiscal ter questionado, como efetivamente o fez em outro item desse procedimento, a origem dos valores que abasteceram a conta Caixa. Nesse caso, na hipótese de não comprovação o saldo da conta é reconstituído com tributação de eventual saldo credor apurado, pois aí existe uma presunção legal.

Se os valores que saíram do Caixa, por si só, não geraram saldo credor, inexistente hipótese legal de autuação. Nega-se provimento ao recurso de ofício.

8 – Omissão de receita operacional – saldo credor de caixa apurado após conciliação:

Foi dado provimento parcial nesse item, em função da autoridade julgadora ter restabelecido alguns valores glosados pela Fiscalização por não comprovados.

Pelo exame do voto condutor da decisão recorrida, contata-se que a autoridade julgadora efetuou meticulosa análise abrangendo todos os valores questionados (fls. 1339/1342), com posterior reconstituição do Caixa a partir dessa avaliação (fl. 1343).

Não vislumbrei qualquer equívoco na decisão recorrida, motivo pelo qual o recurso de ofício deve ser improvido também nesse item.

9 – Omissão de receita – estorno de receita operacional não comprovado:

A Fiscalização desconsiderou diversos lançamentos de estorno que implicaram em redução na conta de receita, por entender que não teriam sido devidamente comprovados.

Nos moldes do item anterior, a autoridade julgadora analisou cada valor glosado e concluiu pela inexistência de irregularidade nos estornos realizados que, efetivamente, corrigiram lançamentos contábeis equivocados.

As conclusões do julgador também aqui não merecem correção.

Tributação da omissão de receita na sistemática do lucro presumido no ano-calendário de 1993:

No que se refere à exigência remanescente, a autoridade julgadora de primeira instância cancelou integralmente o lançamento do IRPJ relativo ao ano-calendário de 1993 em função do enquadramento legal utilizado não ser aplicável às empresas tributadas pelo lucro presumido.

Sob esse entendimento, o art. 43 da Lei nº 8.541/92, base do lançamento para esse ano-calendário, na redação original teria estabelecido a forma de tributação das receitas omitidas para as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, sem mencionar expressamente aquelas que optaram pelo lucro presumido ou forma tributadas pelo lucro arbitrado. O texto legal estabelecia:

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. (grifo acrescido)

Tal circunstância teria sido confirmada com a edição da MP nº 492/1994 convalidada na Lei nº 9.094/95 que alterou o dispositivo supra transcrito:

Art. 3º Os arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art.43

§ 2º O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real, presumido ou arbitrado, nem a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, e o imposto e a contribuição incidentes sobre a omissão serão definitivos.

(....) (grifo acrescido)

Em resumo, até o advento da MP nº 492/94, o art. 43 da Lei nº 8.541/92 não teria aplicabilidade para lastrear a tributação da omissão de receita no caso de pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido.

Aqui, efetivamente, ocorreu uma situação na qual o entendimento da decisão recorrida converge diretamente para a jurisprudência deste Colegiado. Como exemplo:

OMISSÃO DE RECEITA - LUCRO PRESUMIDO - IRPJ E IRF - A forma de tributação instituída pelos arts. 43 e 44 da Lei n.º 8.541/92 alcançava tão-somente as pessoas jurídicas que declaravam o imposto com base no lucro real, sendo o tratamento estendido para as demais formas de tributação a partir da eficácia da MP n.º 492/94. (1º CC, 7ª Câmara, Acórdão 107-06140, Sessão de 06/12/2000)

Demais tributos:

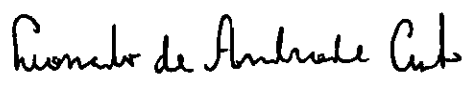
Pela jurisprudência supra transcrita vê-se que essa mesma linha de raciocínio aplica-se ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) exigido, também em relação ao ano-calendário de 1993, com base legal no art. 44 da Lei 8.541/92. Assim, procedeu corretamente a decisão recorrida ao cancelar a exigência desse tributo.

Quanto à CSLL e à Cofins, a incidência dessas contribuições sobre a receita omitida deve ser ajustada pelo resultado do julgamento do IRPJ. Especificamente no que concerne à CSLL, bem ressaltou a decisão recorrida no sentido de que a exigência remanescente após esse ajuste deverá ser novamente ajustada pela aplicação da alíquota de oito por cento (8%) sobre dez por cento (10%) da receita omitida e não sobre o total dessa última, seguindo a sistemática normal de apuração para empresas tributadas pelo lucro presumido.

Acertada também a exoneração da exigência do PIS. A cobrança dessa contribuição na modalidade PIS/Receita Operacional não merece prosperar pois formalizada com base nos Decretos-lei nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988, fulminados por inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

No que tange às multas, não se encontra nos autos qualquer justificativa para imputação da multa por atraso na entrega da Declaração de Rendimentos referente ao exercício de 1993, motivo pelo qual é correto seu cancelamento. No caso da multa de ofício, a redução para o percentual de 75% é acertada, à vista da retroatividade benigna de dispositivo legal que estabelece caráter punitivo mais brando.

Sala das Sessões, em 29 de maio de 2008


LEONARDO DE ANDRADE COUTO

