



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.002546/98-59
Recurso nº : 120.373
Matéria : IRPJ E OUTROS - EX: 1996
Recorrente : POSSOMAI & CIA. LTDA.
Recorrida : DRJ em FOZ DO IGUAÇU/PR
Sessão de : 25 de fevereiro de 2000
Acórdão nº : 103-20.235

RD/103-01.004

IRPJ - LUCRO PRESUMIDO - BASE DE CÁLCULO DAS RECEITAS OMITIDAS - Não procede a tributação em separado das receitas omitidas para pessoas jurídicas optantes pelo regime de apuração do lucro presumido com fulcro no art. 3º da Lei 9.064/95 por contrariar os artigos 43 e 44 do CTN.

PIS - COFINS - OMISSÃO DE RECEITAS - DECORRÊNCIA - Configurada a omissão de receitas, conforme já exposto no exame do lançamento principal, devem ser mantidos os lançamentos consubstanciados nos Autos de Infração do PIS e do COFINS, tendo em vista que têm por base de cálculo o faturamento, portanto, corretos os lançamentos.

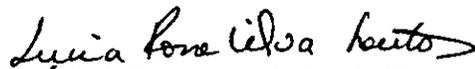
IRRF - CSLL - OMISSÃO DE RECEITAS - DECORRÊNCIA - Cancelado o lançamento relativo ao IRPJ, a mesma sorte colhe os decorrentes, tendo em vista a íntima relação de causa e efeito existente entre eles uma vez que os lançamentos estão fundados nos artigos 43 e 44 da Lei nº 8541/92 alteração dada pelo art. 3º da Lei nº 9.064/95.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por POSSOMAI & CIA. LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir as exigências do IRPJ, IRF e da Contribuição Social sobre o Lucro, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


LÚCIA ROSA SILVA SANTOS
RELATORA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.002546/98-59

Acórdão nº : 103-20.235

FORMALIZADO EM: 15 SET 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA (Suplente convocada), ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR, SILVIO GOMES CARDOZO e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a vertical stroke, positioned to the right of the text.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.002546/98-59
Acórdão nº : 103-20.235

Recurso nº : 120.373
Recorrente : POSSOMAI & CIA. LTDA.

RELATÓRIO

POSSOMAI & CIA. LTDA., empresa identificada nos autos deste processo, recorre a este Colegiado da decisão proferida pela autoridade julgadora de primeiro grau que negou provimento à sua impugnação de fls. 166 a 172.

Conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 161/165), em fiscalização levada a efeito no domicílio da contribuinte constatou-se a emissão de diversos cheques que constavam dos extratos bancários como compensados, lançados como recurso de caixa sem haver despesa correspondente. Após solicitar esclarecimentos quanto aos pagamentos efetuados através dos mencionados cheques, a fiscalização, não aceitando as justificativas apresentadas, excluiu da conta Caixa os ingressos representados por tais cheques. Recompondo-se o fluxo de caixa, foram apurados saldos devedores de Caixa nos meses de fevereiro, março e abril de 1995; lavrou-se então o Auto de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 141 a 144), no montante de R\$ 19.206,53, com enquadramento nos artigos 523, § 3º, 739 e 892 do RIR/94; em decorrência, foram lavrados os autos de infração do Programa de Integração Social - PIS (fls. 145/147), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls. 146/151), Imposto de Renda Retido na Fonte (fls. 152/155), Contribuição Social sobre o Lucro (fls. 156 a 159).

Cientificada da exigência em 28 de dezembro de 1998, a interessada apresentou impugnação em 27/01/1999, instruindo-a com a procuração de fls. 124 e documentos de fls. 175 a 179.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.002546/98-59
Acórdão nº : 103-20.235

Em síntese, estas são as razões de defesa extraídas da peça decisória:

Em preliminar de mérito alega a inadequação da tipificação do fato com a lei, por tratar-se de omissão de receita, porque os dispositivos citados tratam de forma de tributação e não de tipificação de infração. Ademais, no período fiscalizado, optou pela apuração do Imposto de Renda com base no lucro presumido, não se sujeitando à sistemática de tributação inserta nos artigos 739 e 892 do RIR/94, cujas matrizes legais são os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, cuja aplicação restringe-se às empresas que apurassem o Imposto com base no lucro real .

No mérito, alegou que "a tributação da impugnante pelo lucro presumido foi reconhecida e aceita pelo fisco, obrigando-a ao cumprimento das obrigações acessórias previstas no art. 534 do RIR/94, que é aplicável às empresas que optem pelo lucro real. Com relação aos cheques de números 1022, no valor de R\$ 14.400,00, 1025, no valor de R\$ 5.500,00, ambos compensados em 06/01/95, e o de número 1024, compensado em 06/01/95, no valor de R\$ 8.000,00, foram emitidos em 12/12/94 e a ocorrência se resume a equívoco contábil".

A autoridade julgadora de primeiro grau prolatou a decisão de nº 330/99 às fls. 185/191, assim resumida em sua ementa:

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL
CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL
IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - *Procede o lançamento fulcrado em levantamento de reconstituição do caixa da contribuinte, no qual se expurgaram os ingressos de numerários provenientes de saques bancários, quando os cheques respectivos se referem a pagamentos***



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.002546/98-59
Acórdão nº : 103-20.235

efetuados a terceiros e estes dispêndios não foram escriturados no caixa.

OMISSÃO DE RECEITAS - LUCRO PRESUMIDO - LEI Nº 9.064/94 - A Lei nº 9.064/95 resulta da conversão (Projeto de Conversão nº 0011/95) da Medida Provisória nº 1.003, de 19/05/95, última das MP que, sucessiva e tempestivamente, trataram das mesmas matérias constantes da MP nº 492/94. Resulta, portanto, que desde a data de 05/05/94 vigora a redação do parágrafo segundo do artigo 143 da Lei nº 8.541/92 que consta no art. 3º da Lei nº 9.064/95.

LANÇAMENTOS PROCEDENTES.*

Cientificada da decisão singular por via postal, em 16/07/99, conforme AR de fls. 194, a contribuinte interpôs recurso voluntário a este Conselho em 17/08/1999 (fls. 195), reiterando as razões de defesa apresentadas na impugnação e aduziu:

- Solicita que se considerem transcritas na peça recursal as razões e arguições da peça impugnatória;
- Alega que a decisão singular não considerou tratar-se de empresa optante pelo lucro presumido, portanto, desobrigada de manter escrituração contábil; assim, equívocos e erros cometidos na escrituração mantida para fins de controle administrativo serviriam de base à concretização do lançamento e sua manutenção pelo julgador *a quo*.
- Os cheques de números 1022, 1024, 1025, no valor total de R\$ 27.900,00, referem-se à aquisição de madeira à Srª Maria Leni Disenha e outros, e os cheques foram emitidos pré-datados, sendo que o crédito referente a esta despesa foi lançado em dezembro de 1994, quando da compensação dos cheques lançou o ingresso dos recursos na conta Caixa, posto que o saldo desta conta estava reduzido neste valor.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.002546/98-59
Acórdão nº : 103-20.235

Encontra-se às fls. 199/200 o documento que comprova a efetuação do depósito preparatório previsto no art. 32 da MP nº 1.621/97 e suas edições posteriores.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.002546/98-59
Acórdão nº : 103-20.235

VOTO

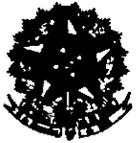
Conselheira LÚCIA ROSA SILVA SANTOS, Relatora

O recurso é tempestivo e a contribuinte efetivou o depósito prévio no valor de 30% do crédito tributário mantido na decisão de primeiro grau, conforme DARF de fls. 199/200, portanto, deve ser conhecido.

Constatados ingressos de numerário no caixa, representados por cheques compensados por terceiros, sem o registro das despesas correspondentes, é legítima a exclusão de tais valores da conta caixa. Reconstituído o fluxo de caixa, evidenciando-se a ocorrência de saldo credor, presume-se a omissão de receitas, conforme autoriza a legislação tributária, mesmo em se tratando de pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, uma vez que estas estão obrigadas a manter escrituração do Livro Caixa ou escrituração regular, registrando todo o fluxo financeiro, inclusive movimentação bancária.

Entretanto, observa-se que a tributação da receita omitida nos períodos de fevereiro, março e abril de 1995 se fez com base na sistemática prevista no art. 43 da Lei nº 8.541/92, com redação dada pelo art. 3º da Lei nº 9.064/95.

É entendimento consagrado em numerosas decisões deste Conselho que a forma de tributação prevista no art. 43 da Lei nº 8.541/92 alcança tão somente as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. Apesar da Lei nº 9.064/95 ter incluído na hipótese de incidência as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.002546/98-59
Acórdão nº : 103-20.235

e arbitrado, tal dispositivo desvirtua o conceito de renda e base de cálculo do Imposto de Renda estabelecido no Código Tributário Nacional.

Trata-se da tributação em separado das receitas omitidas, quando a Lei nº 8.541/92, especificamente em seu artigo 43 e parágrafo segundo, determinam que os valores omitidos não comporão o lucro real e o imposto torna-se definitivo. O artigo 3º da Lei 9064/95 estendeu esta disposição para a tributação das omissões de receitas das pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido e arbitrado.

Ocorre que este dispositivo da Lei nº 8.541/92 com a alteração dada pelo art. 3º da Lei nº 9064/95 é inaplicável, não só porque incompatível com os artigos 43 e 44 do CTN, mas porquanto ofende não todo o ordenamento jurídico das leis e normas relativas ao imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e é dentro deste ordenamento que as normas devem ser interpretadas.

A Constituição Federal ao dar competência à União para instituir o Imposto sobre a renda explicitou no inciso III do artigo 153 que este imposto seria sobre a "renda e proventos de qualquer natureza". Obedecendo a este comando o Código Tributário Nacional em seu artigo 43 estabeleceu que o imposto de renda tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, como definidos em seus incisos I e II. Ou seja, o campo impositivo do imposto de renda é a disponibilidade econômica ou jurídica de acréscimos patrimoniais. Isto ressaí do estabelecido no inciso II, que define proventos como os acréscimos patrimoniais não compreendidos como o produto do capital, do trabalho e da combinação de ambos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.002546/98-59
Acórdão nº : 103-20.235

Esta mesma lei complementar estabeleceu em seu artigo 44 que "a base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis".

Vê-se que o termo "renda" foi expressamente utilizado não só no texto constitucional como no CTN, delineando a competência tributária, no sentido de que as leis ordinárias não poderiam ultrapassar o conceito de renda para tipificar como tributáveis fatos que não fossem considerados como renda pelo Direito Privado.

Por seu turno, a lei ordinária definiu a base de cálculo como sendo o lucro real, arbitrado ou presumido, dentro dos limites do artigo 43 anteriormente referido.

Também é incompatível com o artigo 43 do CTN, que determina a incidência deste imposto sobre a disponibilidade econômica ou jurídica da renda que configura acréscimo patrimonial.

Relativamente à incompatibilidade com o CTN, aplica-se o critério hierárquico, também denominado de *lex superior*, pelo qual entre duas normas incompatíveis, prevalece a hierarquicamente superior - *lex superior derogat inferiori*.

Assim, prevalece o artigo 43 do CTN e inaplicável o artigo 43 da Lei nº 8.541/92 com alteração dada pelo artigo 3º da Lei nº 9.064/95 visto que a tributação em separado das receitas omitidas, tributando-se o total da receita resultará em exigir-se o imposto sobre o total da receita apurada, que não configura disponibilidade econômica ou jurídica da renda por estabelecer uma sistemática de apuração da base de cálculo do imposto não prevista no CTN.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10935.002546/98-59

Acórdão nº : 103-20.235

Adoto o entendimento expresso pelo ilustre Conselheiro José Antônio Minatel, relator no Acórdão nº 108-05.795, de 13 de junho de 1999, "tributa-se o total da receita omitida das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, por considerar-se que os custos relativos às receitas sonegadas já foram imputados ao resultado do exercício, tanto que, nos casos de presunção legal (saldo credor de caixa, passivo fictício e suprimentos não comprovados), tributa-se integralmente a receita omitida, tendo em vista que o valor corresponde a lucro. Já no lucro presumido, a base tributável é estimada mediante aplicação de percentuais sobre a receita bruta, considerando-se o restante como custos ou despesas. Portanto, a tributação do total da receita omitida, no caso das empresas tributadas com base no lucro presumido, constitui tributação com natureza penal e até confiscatória".

Ademais, a Lei 9064/95 não chegou a vigorar, tendo em vista a revogação dos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 com a alteração dada pelo artigo 3º da Lei nº 9.064/95 pelo artigo 36, IV, da Lei nº 9.249/95, e que esta mesma lei, no seu art. 24, estabeleceu que, verificada a omissão de receitas, o imposto deve ser lançado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que correspondeu a omissão, mediante a aplicação dos coeficientes normais aplicados à apuração do lucro presumido no período da omissão.

Não podendo o órgão julgador aperfeiçoar o lançamento, deve ser cancelada a tributação fundada no artigo 43 da Lei nº 8.541/92, com redação dada pelo art. 3º da Lei nº 9.064/95.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

PIS e COFINS

Configurada a omissão de receitas, conforme já exposto no exame do lançamento principal, devem ser mantidos os lançamentos consubstanciados nos Autos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.002546/98-59
Acórdão nº : 103-20.235

de Infração do PIS e do COFINS, tendo em vista que têm por base de cálculo o faturamento, portanto, corretos os lançamentos.

IRRF e CSLL

Cancelado o lançamento relativo ao IRPJ, a mesma sorte colhe os decorrentes, tendo em vista que têm por base as disposições do artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, com alteração dada pelo artigo 3º da Lei nº 9.064/95 .

Pelas razões expostas, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar os lançamentos relativos ao IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro e Imposto de Renda na Fonte e manter a incidência das contribuições para o PIS e FINSOCIAL.

Sala das Sessões - DF, em 25 de fevereiro de 2000

Lúcia Rosa Silva Santos
LÚCIA ROSA SILVA SANTOS



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.002546/98-59

Acórdão nº : 103-20.235

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 15 SET 2000

CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

Ciente em, 05.10.00

FABRÍCIO DO ROZÁRIO VALLE DANTAS LEITE
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL