



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11070.002069/98-48
Recurso nº : 131.862
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1994 e 1995
Recorrente : N. RUWER IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida : DRJ-SANTA MARIA/RS
Sessão de : 16 de abril de 2003
Acórdão nº : 103-21.205

OMISSÃO DE RECEITA - LUCRO PRESUMIDO - IRPJ E IRF - As empresas tributadas com base no lucro presumido de 1995, são inaplicáveis as normas contidas nos artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/92, tendo em vista que estes dispositivos alcançam, exclusivamente, aos contribuintes tributados com base no lucro real.

CSLL - Comprovada a omissão de receita, prevalecem os lançamentos tidos como reflexos calculados sobre o valor subtraído ao crivo da respectiva incidência, pois cada exação tem hipótese de incidência diversa e materializa-se através de fatos gerados distintos do IRPJ.

PIS - COFINS - Não tendo sido instaurado o litígio, por força do recolhimento integral de tais tributos, não cabe ao órgão julgador manifestar-se a respeito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por N. RUWER IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir as exigências do IRPJ e do IRF, vencidos os Conselheiros João Bellini Júnior e Nadja Rodrigues Romero, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRÉSIDENTE


JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 MAI 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE JAGUARIBE, ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11070.002069/98-48

Acórdão nº : 103-21.205

Recurso nº : 131.862

Recorrente : N. RUWER IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA..

RELATÓRIO

N. RUWER IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., empresa já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, às fls. 152/162, de decisão proferida, às fls. 136/150, pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria - RS, que julgou procedente, em parte, o lançamento objeto do Auto de Infração, às fls. 77/109, lavrado para exigência do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e Reflexos (IRRF, PIS, CSLL e COFINS), dos Exercícios de 1994 e 1995, em razão da constatação de irregularidades consistentes na omissão de receitas da revenda de mercadorias, apurada mediante levantamento de estoque, conforme demonstrado no termo de verificação fiscal de fls. 73/76.

Enquadramento Legal: IRPJ: os artigos 523, § 3º. 739 e 892, do RIR/94, 14 e 43, da Lei nº 8.541/92;

Intimada em 29.12.1988, a Recorrente, em 26.01.1999, inaugurou a fase contenciosa com a impugnação de fls. 115/127, através da qual alega que o lançamento do IRPJ e os que lhe são decorrentes, apresentam vícios ou impropriedades de ordem legal e/ou factual que determinam sua improcedência.

Tais alegações foram examinadas pela autoridade julgadora, nos termos do Acórdão DRJ/STM nº 707, de 12-062002, de fls. 136/150, que leva a seguinte ementa:

Devidamente intimada, conforme AR de 05.08.2002, de fls 151, a interessada, inconformada, tempestivamente, interpôs, em 15.08.2002, recurso voluntário de fls. 152/162.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11070.002069/98-48

Acórdão nº : 103-21.205

VOTO

Conselheiro JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, Relator

O apelo, de fls. 152/162, subiu a este Conselho, onde deu entrada em 03/09/2002.

A garantia recursal foi feita com arrolamento de bens (Fls. 163/165).

Desta forma, é de se considerar preenchido o requisito de admissibilidade, pelo que tomo conhecimento do recurso interposto.

O auto de infração de fls. 02/23 visa a cobrança do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, Programa de Integração Social - PIS, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSSL, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e Imposto sobre a Renda na Fonte - IRRF, respectivamente, sobre omissão de receitas, decorrente de diferenças apuradas mediante levantamento de estoque.

Os créditos tributários referidos foram constituídos com base no que dispõe os artigos 523, § 3º, 739 e 892, do RIR/94, os quais tratam, respectivamente, das alíquotas relativas à tributação pelo lucro presumido, da tributação na fonte, à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) sobre a receita omitida ou sobre a diferença na determinação dos resultados da pessoa jurídica, e no lançamento do imposto de renda, à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), relativamente à receita omitida.

Relativamente ao mérito da questão, verifica-se que a Recorrente é pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, e que o lançamento fiscal refere-se a omissão de receitas verificada nos anos-base de 1993 e 1994, em decorrência de diferenças do estoque, relativo a compra e venda de mercadorias.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11070.002069/98-48

Acórdão nº : 103-21.205

Do exame dos autos, vê-se, sem sombra para dúvida, de que, realmente, a omissão de receita por diferença de estoque, está presente, não tendo a interessada, quer em suas razões de impugnação, quer no recurso voluntário de fls. 152/162, demonstrado, com documentação hábil e idônea, a sua improcedência.

Em que pese tal fato, assiste razão à recorrente no tocante à forma de tributação adotada no lançamento tributário para o IRPJ relativamente à aplicabilidade da presunção de omissão de receita para o lucro presumido, haja visto serem efetivamente inaplicáveis os dispositivos da Lei nº 8.541/1992, artigo 43 e 44, às pessoas jurídicas optantes pela tributação com base no lucro presumido.

Acerca da matéria a jurisprudência administrativa é unânime em acolher tal argumentação, sob a justificativa de que as disposições contidas nos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/1992, somente são aplicáveis às pessoas jurídicas submetidas à tributação com base no lucro real. E este é efetivamente o melhor entendimento e interpretação que se adequa à espécie.

Sobre o tema, o Dr. Neicyr de Almeida, ilustre Conselheiro desta Câmara, Relator do Recurso 121.731 (Processo nº 10835.000690/97-43), manifestou o seu entendimento no Acórdão 103-20.361, de 16.08.2000, do qual destaco o seguinte:

"V - IRREGULARIDADE DA TRIBUTAÇÃO, PELO IRPJ E IRRF, DAS RECEITAS OMITIDAS - A peça acusatória noticia que as exigências do IRPJ e do IRRF 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 n.º 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11070.002069/98-48
Acórdão nº : 103-21.205

§ 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.

§ 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 luzes 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 3º, 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. 3º 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.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11070.002069/98-48
Acórdão nº : 103-21.205

§ 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.

§ 2º ... "O artigo 7º desta Medida Provisória dispôs, ainda, que:

"Art. 7º - Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1994, exceto os dispostos nos artigos 3º e 4º, 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 à 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 nº 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 nº 104.259 RTJ 115/1.336, RE 197.790-6 / MG., de 19.02.97). Sua exigibilidade ocorre, pois, tão-só, no exercício seguinte à data da edição da M.P., e não retroativamente.

....."

Assim, na mesma linha de entendimento, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para excluir do lançamento de ofício, o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e Imposto de Renda Retido na fonte, reformando



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11070.002069/98-48

Acórdão nº : 103-21.205

parcialmente a decisão recorrida, por estar, à evidência caracterizada a omissão de receita, especialmente, pelo fato de não ter a Recorrente logrado comprovar as diferenças de estoque apontadas no levantamento fiscal.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA, quando Conselheira desta Câmara ao relatar o Acórdão **103-20.292**, a propósito manifestou-se:

“O entendimento adotado para o IRPJ, considerado como lançamento matriz, não poderá ser aplicado em relação aos Autos de Infração tidos como reflexos, salvo no tocante ao IRF, haja vista que, por constituírem-se as exigências para o PIS, COFINS e CSLL em hipóteses de incidências diversas da do IRPJ, cada uma concretizada por fato gerador distinto, a constatação de infração configurada como omissão de receita que influencie ou tenha reflexo em outras exações, deverá ser apreciada de forma isolada não sendo aplicável, automaticamente, a mesma conclusão do lançamento matriz”.

Em conseqüência, tendo em vista que a subtração de valores ou operações da base de cálculo de determinado tributado e a sua apuração e comprovação através de procedimento fiscal ex officio autoriza que se proceda ao seu respectivo lançamento, para exigir da contribuinte os valores não oferecidos espontaneamente à tributação.

Pelo exposto, tendo ficado comprovada no processo a omissão de receitas, deverá ser mantida a exigência fiscal, com os acréscimos legais cabíveis e penalidade da multa ex officio, nos termos da decisão de primeira instância, no tocante ao PIS, COFINS e CSLL.”

Nessa linha de entendimento, tem-se:

a) CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – CSLL

Inegavelmente, a infração denominada omissão de receita ocorrera, mormente por não ter sido infirmada, com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, pela recorrente. Em decorrência, subsiste a imposição a título de CSLL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11070.002069/98-48
Acórdão nº : 103-21.205

b) PIS e COFINS

Por terem sido recolhidos integralmente, informa a decisão recorrida que sobre eles não foi instaurado o litígio, razão pela qual não se pronunciou a respeito, cabendo-nos, apenas, ratificar tal posicionamento.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, oriento o meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir-se da exigência os créditos tributários relativos, respectivamente, ao IRPJ e IRRF.

Sala das Sessões - DF, em 16 de abril de 2003

JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO