



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 13639.000222/97-19
Recurso nº : 120.152
Matéria : IRPJ e OUTROS – Ano: 1994
Recorrente : FAGALEO FÁBRICA DE GAZES LEOPOLDINENSE LTDA.
Recorrida : DRJ - JUIZ DE FORA (MG)
Sessão de : 13 de julho de 2000
Acórdão nº : 108-06.171

IRPJ E IRRF – OMISSÃO DE RECEITAS – LUCRO PRESUMIDO – ANO-CALENDÁRIO 1994 – ART. 43 LEI 8541/92 – A determinação do art. 3º da MP 492/94, de que as regras dos arts. 43 e 44 da Lei 8541 passariam a incidir, também, sobre as empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Arbitrado, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 9/5/94, por não constar das reedições subsequentes, nem da Lei 9064/95 em que foi convertida, e por respeito ao princípio da anterioridade, a majoração da base de cálculo para 100% só pode ser aplicada a partir de 1995. Deve prevalecer a base de cálculo estabelecida no art. 6º, da Lei 6468/77 (RIR/80, art. 396). O IRRF até 31/12/94 deve ser calculado conforme o art. 40, § 11, da Lei 8383/91.

CSL – OMISSÃO DE RECEITAS – LUCRO PRESUMIDO – RETROATIVIDADE BENÍGNA – Considerando que o dispositivo no art. 43 da Lei 8541/92 era uma penalidade e que o mesmo foi revogado pelo art. 36 da Lei 9249/95, deve ser aplicado o percentual previsto no art. 2º § 2º da Lei 7689/88, para apuração da base de cálculo da CSL em caso de omissão de receita.

Recurso parcialmente provido.

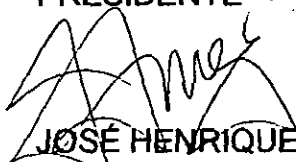
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FAGALEO FÁBRICA DE GAZES LEOPOLDINENSE LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para 1) reduzir a base de cálculo do IRPJ para 50% das receitas omitidas; 2) cancelar a exigência do IR-Fonte; 3) reduzir a base de cálculo da CSL para 10% das receitas omitidas. Vencidos os Conselheiros Mário Junqueira Franco Júnior, Marcia Maria Loria Meira e Luiz Alberto Cava Maceira, que, quanto ao IRPJ, cancelaram integralmente a exigência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Processo nº : 13639.000222/97-19
Acórdão nº : 108-06.171



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



JOSÉ HENRIQUE LONGO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 SET 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO E TÂNIA KOETZ MOREIRA.

Processo nº : 13639.000222/97-19
Acórdão nº : 108-06.171
Recurso nº : 120.152
Recorrente : FAGALEO FÁBRICA DE GAZES LEOPOLDINENSE LTDA.

RELATÓRIO

A empresa Fagaleo Fábrica de Gases Leopoldinense Ltda. apresentou recurso voluntário contra lançamento de IRPJ, CSL, PIS, COFINS e IRRFonte em face de omissão de receita apurada pelo saldo credor de caixa, em meses do ano de 1994, no qual se sujeitou à apuração do lucro presumido. A recomposição da conta caixa desconsiderou parte de suprimento de caixa de novos sócios, pois a efetividade foi comprovada parcialmente; levou em conta as corretas datas de ingresso da parte do suprimento comprovada; bem como expurgou os valores de cheques cuja destinação não foi demonstrada.

As razões de recurso resumem-se assim: (a) preliminarmente, o auto é nulo porque não mencionou com precisão a matéria tributária, a capitulação legal e a exata base de cálculo; (b) com a exclusão dos valores o saldo de caixa jamais resistiria, por mais sólida que seja a empresa; (c) o aporte inicial de novos sócios não permite a presunção de omissão de receita, porque a disponibilidade questionada seria desses sócios novos e não de venda à margem da contabilidade da empresa; (d) o aporte de capital não comprovado, no montante de R\$ 8.000,00, foi efetuado em dinheiro.

Por força de liminar em mandado de segurança, o recurso foi processado.

É o Relatório.



Processo nº : 13639.000222/97-19
Acórdão nº : 108-06.171

VOTO

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, Relator

Quanto ao questionamento preliminar, acerca da nulidade do lançamento, por falta de capitulação legal, a matéria tributária e a base de cálculo, não vejo como prosperar, uma vez que na descrição dos fatos do auto há menção à *“omissão de receitas da revenda de mercadorias caracterizada pela ocorrência de dispêndios em quantidade superior às disponibilidades, conforme descrito no Relatório Fiscal”*, sendo certo que no Relatório Fiscal de fls. 29/30 há histórico da fiscalização passo a passo. A matéria tributável e a base de cálculo também constam expressamente do auto.

No tocante ao mérito, do total do aumento de capital noticiado de R\$ 30.000,00, R\$ 8.000,00 deixaram de ter a efetividade de sua entrega comprovada. É certo que outros valores de cheques compensados foram motivo também para o estouro de caixa, porém o argumento da recorrente cinge-se a esse valor.

O fato de ser aporte de sócios ingressantes na sociedade apenas justificaria a origem, mas não a comprovação de sua entrega. Lembre-se que são dois os requisitos exigidos: a comprovação da origem e a comprovação da entrega do numerário. Concordo que advindo numerário de sócios que estão ingressando na sociedade a sua origem é dispensável; porém, a comprovação da entrega é de rigor.

A alegação de que a entrega teria sido em dinheiro também não dispensa de estar submetida à comprovação.



Processo nº : 13639.000222/97-19

Acórdão nº : 108-06.171

De acordo com a capitulação legal do auto, a base de cálculo do lançamento do IRPJ corresponde à totalidade da omissão de receita levantada. Com efeito, o art. 43 da Lei 8.541/92 dispunha originalmente:

“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.”

Vê-se que esse dispositivo não se destinava às empresas tributadas pelo lucro presumido, já que no § 2º estabelece apenas para empresas tributadas pelo lucro real.

A inclusão da sistemática para empresas tributadas pelo lucro presumido veio apenas com a Medida Provisória 492, de 5/5/94, cujo art. 3º deu a seguinte redação ao dispositivo:

“§ 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.” (grifou-se).

Contudo, quando do julgamento do recurso 117.884, o relator Conselheiro José Antonio Minatel fez notar que, pelo princípio da anterioridade, o aumento introduzido pela MP 492/94 somente poderia surtir efeitos em 1995 (Constituição Federal. Art. 150, III, “b”).

O Poder Executivo, tendo percebido o equívoco constitucional, a partir da reedição de julho da MP 492, a de nº 544, publicada no D.O.U. de 04.07.94, e até a



Processo nº : 13639.000222/97-19

Acórdão nº : 108-06.171

sua conversão na Lei 9.064/95, não fez constar o termo de início da aplicação da norma anteriormente previsto no art. 7º.

Quanto ao IRRF, o mesmo raciocínio deve ser adotado, isto é, a alteração da apuração do tributo somente pode ter aplicação no exercício seguinte. Dessa forma, o lançamento do IRRF deveria seguir a legislação anterior com tributação diretamente da pessoa física (art. 40, § 11, da Lei 8.383/91).

Peço vênia para transcrever a ementa e a conclusão do eminente Conselheiro na apreciação do recurso acima referido (108-05.552):

IRPJ E IR-FONTE – BASE DE CÁLCULO DAS RECEITAS OMITIDAS – EFICÁCIA DOS ARTS. 43 E 44 DA LEI 8.541/92, NA TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO E ARBITRADO:

A MP 492/94 (art. 3º) estendeu as regras dos arts. 43 e 44 da Lei 8541/92, para incidirem, também, sobre as empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Arbitrado, fixando no seu art. 7º e da que lhe sucedeu (MP 520/94), que a nova tributação de 100% (cem por cento) da receita omitida aplicar-se-ia “aos fatos geradores ocorridos a partir de 9 de maio de 1.994”. Todavia, essa determinação expressa de efeitos imediatos perdeu sua eficácia por não constar das reedições subsequentes, nem da Lei 9.064/95 em que foi convertida. Por traduzir majoração de imposto, pelo alargamento da base de cálculo das empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Arbitrado, só a partir de 01.01.95 seria possível a aplicação das regras dos arts. 43 e 44 da Lei 8.541/92, em respeito ao princípio da anterioridade fixado no art. 150, III, “b”, da Constituição Federal. Prevalência das regras anteriores, no ano de 1.994, que autorizam reduzir a base tributável do IRPJ para 50% (cinquenta por cento) da receita omitida, e cancelar o IR-FONTE lançado contra a pessoa jurídica, passível de ser exigido das pessoas físicas beneficiárias.

(...) Diante dessa sucessão legislativa, que afastou o vício de inconstitucionalidade acenado com a eficácia imediata na primeira inserção proposta com a MP 492/94, não vejo óbice para sua interpretação no campo administrativo, de cuja tarefa é possível extrair duas conclusões que me parecem irrefutáveis:



Processo nº : 13639.000222/97-19

Acórdão nº : 108-06.171

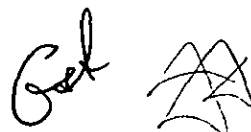
1 – ao teor do parágrafo único do art. 62 da Constituição Federal, pela não conversão em lei no prazo de trinta dias e por não constar do texto das Medidas Provisórias que lhes sucederam, **perdeu integralmente a eficácia, desde a primeira edição**, o expresse mandamento - *“exceto o disposto nos arts. 3º e 4º, que aplicar-se-ão aos fatos geradores ocorridos partir de 9 de maio de 1.994”* - contido nas Medidas Provisórias nºs 492/94 e 520/94, traduzindo a supressão forma de revogação;

2 – por implicarem majoração de impostos para as empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Arbitrado, **as alterações processadas pelo artigo 3º da Medida Provisória 492/94, só podem produzir efeitos a partir de 01.01.95**, permanecendo em vigor, no ano de 1.994, a legislação anterior que mandava considerar 50% (cinquenta por cento) da receita omitida como base de cálculo do IRPJ (art. 6º, da Lei 6.468/77 – RIR/80, art. 396), assim como a regra do art. 40, § 11, da Lei 8.383/91, que mandava tributar na pessoa física os valores presumidamente distribuídos.

Em suma: a base de cálculo do IRPJ deve corresponder a 50% da receita omitida, nos termos do art. 6º, da Lei 6.468/77 (RIR/80, art. 396); e o IRFonte, como se viu acima, deve ser exigido da pessoa física conforme o art. 40, § 11, da Lei 8313, devendo o lançamento ser cancelado.

A Contribuição Social sobre o Lucro foi calculada com a base de 100% da receita omitida, nesse período, levando em conta que a apuração da base de cálculo desse tributo também foi alterada pela Medida Provisória 492, de 5/5/94. Neste caso, como a *vacatio legis* da CSL é de 90 dias (Constituição Federal, art. 195, § 6º), a contribuição poderia ser exigida a partir de 5/8/94, considerando que os fatos geradores ocorreram em 31/8/94, 30/9/94 e 31/10/94.

Entretanto, já ficou decidido nesta Câmara, em outros julgados, que o dispositivo do art. 43 da Lei 8.541/92 era efetivamente uma penalidade para o

Handwritten signature and a circular stamp with a star-like symbol inside.

Processo nº : 13639.000222/97-19

Acórdão nº : 108-06.171

contribuinte que omitia receitas, sem levar em conta o percentual previsto para a base de cálculo da CSL.

A conclusão se confirma pela própria localização do dispositivo no corpo da Lei, isto é, abaixo do **Título IV – Das Penalidades**.

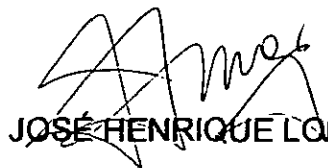
Ora, tendo sido esse comando revogado em 1995 (Lei 9.249/95, art. 36, IV), por força do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, deve ser excluído o acréscimo penal do lançamento, e ser aplicada a regra geral anterior, estabelecida na Lei 7689/88, art. 2º, § 2º, a saber:

No caso de pessoa jurídica desobrigada de escrituração contábil, a base de cálculo da contribuição corresponderá a 10% (dez por cento) da receita bruta auferida no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano, ressalvado o disposto na alínea *b* do parágrafo anterior.

As demais contribuições devem ser mantidas pelo princípio da decorrência, levando em conta que a omissão de receita efetivamente ocorreu e a redução do lançamento decorre apenas da aplicação do percentual a ser aplicado.

Destarte, afasto a preliminar arguida e dou parcial provimento ao recurso para reduzir a base de cálculo do IRPJ para 50% da receita omitida, cancelar o lançamento de IRFonte e reduzir a base de cálculo da CSL para 10% da receita omitida.

Sala das Sessões - DF, em 13 de julho de 2000


JOSE HENRIQUE LONGO

