



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 13710.001313/98-99
Recurso nº : 118.156
Matéria: : IRPJ E OUTROS – EXS: DE 1993 a 1995
Recorrente : VIGO CENTRAL DE SERVIÇOS LTDA.
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro – RJ.
Sessão de : 24 de fevereiro de 1999
Acórdão nº : 101-92.566

LANÇAMENTO EX OFFICIO - TRIBUTAÇÃO DAS PESSOAS JURÍDICAS OPTANTES PELO LUCRO PRESUMIDO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA -

Ex vi do disposto nos Artigos 13, Parágrafo 2º, combinado com o Artigo 28 da Lei nº 8.541, de 1992, a Pessoa Jurídica tributada com base no Lucro Presumido, fará sua opção anualmente e de forma definitiva, por ocasião da entrega tempestiva da Declaração de Rendimentos. Eventual lançamento de ofício em razão de apuração de possíveis irregularidades e/ou para exigência de diferenças entre o Imposto de Renda devido na Declaração e o montante recolhido durante os meses do período-base anual, só poderá se processar após a data de vencimento fixada pela S.R.F. para a entrega da Declaração Anual de Rendimentos.

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA - AUMENTO DE CAPITAL - Não prevalece o lançamento fiscal fundado no Artigo 229, do RIR/94, se a Fiscalização não logra demonstrar a efetiva integralização de quantias que, segundo instrumentos contratuais, apenas foram subscritas pelos sócios, para futuro aumento de capital. Por outro lado, é de se manter a tributação sobre as parcelas ditas subscritas e integralizadas nas respectivas alterações contratuais, cuja origem e efetiva entrega do numerário a pessoa jurídica não logrou comprovar.

I.R.R.F., CONTRIBUIÇÃO SOCIAL e COFINS - PROCEDIMENTOS REFLEXOS -

Tratando-se de lançamentos reflexos, a decisão prolatada no lançamento procedido na área do I.R.P.J., intitulado principal, é aplicável ao julgamento daqueles, dada a relação de causa e efeito que vincula ambos.

Recurso conhecido e provido, em parte.

Processo nº. :13710001313/98-99
Acórdão nº. :101-92.566

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VIGO CENTRAL DE SERVIÇOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR Provimento Parcial ao Recurso Voluntário, para excluir da tributação as importâncias de Cr\$ 5.800.000,00 e Cr\$ 44.000.000,00, nos anos-calendários de 1993 e 1994, e o total do crédito tributário exigido no ano-calendário de 1995, nos termos do Relatório e Voto que passam a integrar o presente Julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 MAR 1999

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RD/101-1.566

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RAUL PIMENTEL, KAZUKI SHIOBARA e CELSO ALVES FEITOSA. Ausente, jufificadamente a Conselheira SANDRA MARIA FARONI .

Processo nº. :13710001313/98-99
Acórdão nº. :101-92.566
Recurso nr. : 118.156
Recorrente : VIGO CENTRAL DE SERVIÇOS LTDA.

RELATÓRIO

VIGO CENTRAL DE SERVIÇOS LTDA. recorre para este Colegiado da parte da decisão proferida pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, proferida às fls. 1.148/1.161, mantendo parcialmente os créditos tributários exigidos nos autos de infrações formalizados em 07/05/96.

A Fiscalização lavrou quatro Autos de Infração, contra a Recorrente, nas seguintes áreas: I.R.P.J. (fls. 01/37), COFINS (fls. 977/993), I.R.R.F. (fls. 994/1.014) e Contribuição Social sobre o Lucro (fls. 1.015/1.034).

As irregularidades apuradas pela Fiscalização, que teriam ensejado os lançamentos de ofício, encontram-se descritas no Auto de Infração lavrado na área do I.R.P.J., e podem ser assim resumidas:

a) Omissão de Receita, caracterizada pela diferença apurada entre os valores constantes das Notas Fiscais de Prestação de serviços emitidas e do Livro de Apuração de I.S.S. e da Declaração do I.R.P.J., nos anos-calendário de 1993, 1994 e 1995, exercício de 1994; 1995 e 1996.

b) Omissão de Receita, caracterizada por aumento de capital sem comprovação da origem e efetiva entrega do numerário, nos mesmos períodos-base;

c) Falta de recolhimento mensal, na data do seu vencimento do imposto devido relativo aos fatos geradores ocorridos em 31/12/95.

Processo nº. :13710001313/98-99
Acórdão nº. :101-92.566

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, a Autuada ingressou, tempestivamente coma impugnação de fls. 1.047/1.060, acompanhada da documentação de fls. 1.061 a 1.085, alegando em síntese que:

- apura seu Imposto de Renda com base no lucro presumido, na forma do disposto nos artigos 521 e seguintes do RIR/94;

- mantém, basicamente, relações comerciais com empresas públicas, autarquias e órgãos da administração direta, os quais, notoriamente, atrasam seus pagamentos;

- vinha apurando suas receitas, para efeito de quantificação da base de cálculo do lucro presumido, segundo o regime de caixa, contudo, já havia apresentado a retificação de suas declarações de rendimentos obedecendo ao regime de competência, o que ocasionou parcela expressiva de imposto a pagar;

- previda pelas circunstâncias inerentes à sua atividade econômica, onde os principais encargos ocorrem no final do ano, adiou o pedido de parcelamento de seus débitos relativos ao I.R.P.J. e Contribuições objeto da retificação, até que se encontrasse em condições mais favoráveis;

- contudo, antes que isso ocorresse, iniciou-se a Fiscalização, da qual se originou a presente autuação, daí, juntamente com a Impugnação, ingressa com pedido de parcelamento dos débitos acima noticiados;

- no que pertine à acusada omissão de receita nos períodos-base fiscalizados, a mesma não se enquadra nas hipóteses previstas no embasamento legal utilizado como fundamento da autuação;



Processo nº. :13710001313/98-99
Acórdão nº. :101-92.566

- isto porque com o advento da Lei nº 9.249/95, que revogou, expressamente, em seu artigo 36, inciso IV, os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 (artigos 892 e 739 do RIR/94), o lançamento do imposto nos casos de omissão de receita passou a ser regulado pelo Artigo 24, da referida Lei que determina que o mesmo seja efetuado com base no regime de tributação a que estiver submetida a Pessoa Jurídica, no Período-Base a que corresponder a omissão;

- assim, observando o disposto no referido artigo a tributação da suposta omissão de receita deveria obedecer às regras da tributação com base no lucro presumido, regime adotado pela Interessada, o que seria bem menos gravoso do que a incidência da alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) sobre a receita omitida nos moldes levados a efeito pelo Fisco;

- em se tratando de Lei mais benéfica, como ocorre na espécie, esta surtirá efeito retroativo para atingir aqueles fatos consumados antes de sua existência, consoante disposto na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, do C.T.N., transcrevendo diversos trechos da doutrina acerca da matéria para reforçar seu entendimento;

- quanto à presunção de omissão de receita oriunda dos aumentos de capital constantes das alterações contratuais, poder-se-ia alegar nulidade do Auto de Infração, pois pretensa irregularidade, se existente, enquadrar-se-ia no artigo 229, do RIR/94 e não nos artigos 739 e 892 do mesmo Regulamento, conforme capitulado pelos Autuantes;

- contudo, a simples leitura do artigo 229, do RIR/94, conduz a conclusões que descaracterizariam a hipótese de incidência, na espécie eis que no presente caso, em momento algum o Fisco preocupou-se em verificar se houve fornecimento de recursos à empresa o que se constitui no pressuposto básico da presunção legal de omissão de receita prevista no supracitado dispositivo;



Processo nº. :13710001313/98-99
Acórdão nº. :101-92.566

- nem mesmo as alterações contratuais registradas na Junta Comercial se prestam para provar a entrada de recursos na empresa eis que aquelas falam de “subscrição de capital com compromisso dos sócios de entregar os recursos posteriormente”, não se referindo a “integralização”, sendo certo que uma não se confunde com a outra;

- relativamente aos lançamentos reflexos, reporta-se aos argumentos expendidos na área do I.R.P.J. para postular a declaração de sua insubsistência.

O Dd. Delegado substituto da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ, julgou a Ação Fiscal parcialmente procedente, excluindo do lançamento parcela substancial dos valores autuados, consoante Decisão de fls. 1.148/1.161, que ostenta a seguinte Ementa:

"I.R.P.J. - Omissão de Receitas

- Configura-se omissão de receitas quando as receitas constantes de notas fiscais de serviços emitidas não são devidamente registradas nos livros fiscais obrigatórios, como o Livro de Registro de Apuração do ISS, nem incluídas no cômputo da receita bruta para fins de apuração mensal do imposto. Contudo, exclui-se do lançamento de ofício a parte de tais receitas, oferecida à tributação, na declaração de rendimentos (retificadora), antes do início do procedimento fiscal.

- A receita omitida não pode compor a determinação do lucro real, presumido ou arbitrado, sendo tributada integralmente e de forma definitiva.

- Verificada a ocorrência de duplicidade na emissão de nota fiscal e de informações divergentes em livro fiscal, quanto a datas, valores e cancelamento, é de se aplicar a multa do art. 4º, inciso II, da Lei nº 8.218/91.

I.R.P.J. - Presunção de Omissão de Receitas

- Caracteriza-se omissão de receitas, por presunção, quando não se comprova a origem e efetiva entrega de numerário, coincidente em data e valor, para aumento de capital.

"I.R.P.J. - Falta de Recolhimento

- A constatação da falta de recolhimento mensal do imposto devido dá ensejo ao lançamento de ofício, para cobrá-lo.

PROCESSO nº 13710-001.313/98-99

Processo nº. :13710001313/98-99
Acórdão nº. :101-92.566

"I.R.R.F., CSL e COFINS (Reflexos)

- O decidido para o lançamento principal aplica-se, no que couber, aos lançamentos ditos reflexos, ou dele decorrentes, quando repousem sobre o mesmo suporte fático.

"Declaração de Rendimentos - Multa Regulamentar

- A entrega da declaração original, dentro do prazo legal, e de sua retificadora, antes de iniciado o procedimento fiscal, oferecendo à tributação valores posteriormente apurados pelo Fisco, repelem a aplicação do artigo 17, do DL nº 1.967/82.

"Retroatividade Benigna - Redução da Multa de Ofício

- A lei nova aplica-se a ato ou fato não definitivamente julgados, quando lhes comine penalidade menos severa que a vigente ao tempo de sua prática. Incidência do art. 44, da Lei nº 9.430/96, por força do artigo 106, inciso II, letra "c" do Código Tributário Nacional, e do Ato Declaratório (Normativo) SRF-COSIT nº 01, de 07/01/97.

LANÇAMENTOS PROCEDENTES EM PARTE."

Os fundamentos apresentados pela R. Autoridade *a quo* estão expostos na Decisão, às fls. 1.148 a 1.161, cujos trechos principais transcrevemos a seguir:

a) Quanto à Omissão de Receitas por diferença de valores entre as Notas Fiscais e o registro nos Livros:

"A Impugnante apresentou, às fls. 1.062 a 1.067, cópias das Declarações retificadoras referentes aos períodos de 05/04/93 a 31/12/93 e 1º/01/94 a 31/12/94, entregues em 17/10/95, as quais foram arquivadas sob os nºs 0205202 e 0205206 (fls. 1.088/1.112 e 1.114/1.136).

Nos itens 25 a 36 do quadro 11 destes Declarações constam os valores da Receita Bruta mensal auferida na prestação de serviços em geral, relativa a cada um dos meses do ano-

Processo nº. :13710001313/98-99
Acórdão nº. :101-92.566

calendário cujo lucro presumido foi determinado mediante aplicação do percentual de 8%. Tais valores são idênticos aos apurados pelo Fisco no demonstrativo de fls. 37.

Assim, como a entrega das Declarações retificadoras deu-se em data anterior à do Termo de Diligência de fls. 38, de 13/12/95, marco inicial do procedimento fiscal, uma vez que não consta dos Autos o "Termo de Início de Fiscalização", fica descaracterizada, a Omissão de Receitas, pois que já haviam sido oferecidas à tributação independentemente de qualquer ação fiscal. Frise-se, por oportuno, que a Declaração de Rendimentos, ainda que retificadora, constitui confissão de dívida, sujeitando-se o Contribuinte ao pagamento do Imposto de Renda e/ou Contribuições declarados, acrescidos dos encargos legais pertinentes, caso não efetuado o pagamento nos prazos previstos na legislação.

A partir de 1º de janeiro de 1995, promulgada a Lei nº 8.981/95, o imposto era devido à medida que os rendimentos, ganhos e lucros, fossem sendo auferidos com a determinação mensal de sua base de cálculo, mediante a aplicação de um percentual sobre a receita bruta. Calculado à alíquota de 25% sobre a base de cálculo, deveria ser pago até o último dia do mês subsequente à ocorrência dos fatos geradores.

No caso em questão as Notas Fiscais de Serviços e o Livro Registro de Apuração do ISS nº 01, foram os elementos de que dispunha a Fiscalização para análise e auditoria, uma vez que foram furtados os demais Livros e Documentos Contábeis-Fiscais arrolados no campo 07 do Registro de Ocorrência Policial de fls. 45/46. Nesta situação, entendo plenamente configurada a omissão de receitas quando, na apuração da receita bruta referente à prestação de serviços, os valores constantes das Notas Fiscais não são corretamente incluídos ou transcritos para os assentamentos do contribuinte no citado Livro do ISS e não haja prova alguma dos recolhimentos mensais do I.R.P.J. correspondentes às diferenças apuradas, como demonstrado às fls. 37.

A entrega, em 10/05/96, **data posterior à ciência da Autuação** (07/05/96) da declaração de rendimentos (lucro presumido) do ano-calendário de 1995 (fls. 1.061 e 1.137/1.141), onde são declarados os valores da receita bruta apurados na Autuação (incluídas as receitas omitidas), não elide a figura da Omissão de Receitas nos meses de janeiro a novembro, uma vez que se exigia a perfeita determinação, naqueles meses, da base de cálculo do imposto quanto aos fatos geradores neles ocorridos,

Processo nº. :13710001313/98-99
Acórdão nº. :101-92.566

aplicando-se às parcelas da receita omitida que compõem aqueles valores posteriormente declarados, o disposto nos parágrafos 2º e 4º do artigo 43 da Lei nº 8.541/92, com redação dada pelo artigo 3º da Lei nº 9.064/95 (vejam-se as MP's nºs 783/94 e 977/95), *verbis* :

.....*omissis*.....

Conclui-se, portanto, que até 3/12/95, na sistemática da Lei nº 8.541/92 e alterações posteriores, na Pessoa Jurídica, a receita omitida era tributada integralmente e de forma isolada do resultado declarado, à alíquota de 25%, ou seja, a receita omitida não se comunicava com o resultado regularmente oferecido à tributação. Menciona-se, por oportuno, que a Impugnante poderá pleitear a exclusão, na sua declaração de rendimentos, daqueles valores correspondentes às receitas omitidas, objeto da presente autuação, para fins de apuração do Imposto efetivamente a pagar referente ao lucro presumido.

Também não vejo por onde se possa aplicar o disposto no art. 106, II, "c", do C.T.N., para retroagir a determinação do art. 24 da Lei nº 9.249/95, aplicável a períodos-base a partir de 01/01/96, a fim de desconstituir a autuação com base no art. 43 da Lei nº 8.541/92, a não ser que se estenda a tributação da receita omitida, com o imposto calculado à alíquota de 25% sobre seu valor, como penalidade, o que seria absurdo, já que sendo o imposto uma das espécies do gênero "tributo", não pode constituir sanção de ato ilícito, conforme definições contidas nos arts. 3º e 5º do C.T.N.. ...*omissis*....

Assim, mantenho a autuação por omissão de receitas nos meses de janeiro a novembro de 1995, retirando, entretanto, da base de cálculo do imposto exigido, nos meses de abril e julho, os valores de R\$.29.507,40 e R\$.77.012,95, respectivamente, como já observado anteriormente."

b) Quanto à Presunção de Omissão de Receitas por falta de comprovação da origem e efetiva entrega de recursos para aumento de capital:

"Ao contrário do que afirma a Impugnante, às fls. 1.059, em todas as alterações contratuais constam, explicitamente, os novos Capitais, divididos em quotas, cujo valor unitário era o da unidade monetária vigente à época, resultantes dos aumentos acima assinalados, foram "*totalmente subscritos e integralizados*

Processo nº. :13710001313/98-99
Acórdão nº. :101-92.566

pelos sócios em moeda corrente do País“ . O valor de Cr\$. 800.000.000,00 subscrito em 22/03/93 e a realizar no prazo máximo de 24 meses, já havia sido integralizado em 22/12/93, após a conversão da moeda de Cruzeiros para Cruzeiros Reais (fls. 56) segundo a Cláusula 1º, da Quinta Alteração Contratual (fls. 64), quando do aumento de capital de Cr\$ 1.000.000,00 para Cr\$.6.000.000,00.

O Autuante, portanto, agiu corretamente ao considerar como presunção de omissão de receitas as provenientes daqueles valores dos quais não houve comprovação da origem e da efetividade da entrega, não se confundindo com a Omissão de Recita verificada na análise das Notas Fiscais de Serviços em confronto com o Livro Registro de Apuração do ISS. Cabe anotar que não como inverter o ônus da prova, como quer a Impugnante, pois nem mesmo a efetiva entrega dos numerários foi por ela comprovada.

.....*omissis*.....

Também não pode prosperar o argumento de que o enquadramento legal seria o do artigo 229 do RIR/94 pretendendo-se, com isso, anular o lançamento, uma vez que, pela descrição dos fatos e pelo teor da Impugnação apresentada pela Impugnante, não houve nenhuma preterição do seu direito de defesa. Ademais, o artigo 230, do RIR/94, que determina como será tributada a omissão de receitas verificada nas hipóteses dos arts. 228 e 229 remete aos arts. 739 e 892 do mesmo Regulamento, citados no Auto de Infração, que tem por base legal os arts. 44 e 43 da Lei nº 8.541/92, respectivamente.

Assim, é de se manter a Autuação por Presunção de Omissão de Receitas nos termos do Auto de Infração.”

c) Da falta de recolhimento do I.R.P.J. devido:

“Quanto ao lançamento efetuado pelo não recolhimento mensal até a data do seu vencimento, do imposto devido relativo aos fatos geradores ocorridos em dezembro de 1995 (fls. 08 e 14), a Impugnante não questiona nem traz à colação provas do seu efetivo pagamento, mantendo-se, portanto, a autuação.”

d) Das Multas:

Processo nº. :13710001313/98-99
Acórdão nº. :101-92.566

“Quanto à multa do art. 17, do DL nº 1.967/82, no valor de 93,88 UFIR, exigida no Auto de Infração (fls. 03 e 25), tendo a Impugnante apresentado em 31/05/94, dentro do prazo legal, a Declaração de rendimentos do ano-calendário de 1993 (cópia às fls. 1.035/1.039) e promovido a sua retificação antes do início do procedimento fiscal, sua exigência não pode ser mantida.

A aplicação da multa de 300% (art. 4º - II, da Lei nº 8.218/91), aos impostos e contribuições calculados sobre as receitas omitidas, é justificada pelas omissões e discrepâncias de informações quanto aos valores, datas e cancelamentos, entre as Notas Fiscais de Serviços e o Livro de Registro de Apuração do ISS nº 01 e o uso de duplicidade na emissão da Nota Fiscal de Serviço nº 192 (fls. 613/614).

.....*omissis*.....

Todavia, em face do disposto no art. 44, incisos I e II, da Lei nº 9.430/96, combinado com o art. 106, inciso II, alínea “c”, do C.T.N., as multas de 100% do art. 4º, I, da Lei nº 8.218/91, aplicadas nos lançamentos de presunção de omissão de receitas e falta de recolhimento de tributos devidos, e a de 300%, devem ser reduzidas a 75% e 150%, respectivamente, pois se trata de inequívoca situação em que a lei nova retroage para, benignamente, abrandar penalidade.”

e) Do I.R.R.F., C.S.L. e COFINS:

“Às exigências respectivas, decorrentes da Autuação relativa ao I.R.P.J., aplicam-se, no que couber, as considerações expandidas nos itens anteriores sobre este Imposto.”

Desse ato, a Recorrente foi cientificada em 12/06/98, com ela não se conformando na parte que manteve parcela do crédito tributário que lhe foi imputado, ingressou, tempestivamente com o recurso voluntário de fls. 1.213/1.229, com vistas à sua reforma, no particular, e conseqüente cancelamento integral da exigência.



Processo nº. :13710001313/98-99
Acórdão nº. :101-92.566

Como razões do apelo a Recorrente reedita as razões apresentadas na peça impugnativa, enfatizando que não houve a acusada omissão de receitas, mas quando muito inobservância do regime de competência, o que ensejaria eventual postergação no pagamento do imposto, mas nunca tributação do montante total das receitas como pretende o Fisco.

È o Relatório.



Processo nº. :13710001313/98-99
Acórdão nº. :101-92.566

VOTO

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O Recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Consoante se infere do relato, a matéria remanescente a ser apreciada por este Colegiado resume-se nos seguintes pontos: a) Omissão de receitas, por divergência entre o valor das notas fiscais e o Livro de Apuração do ISS, relativa ao período-base de 1995; b) Presunção de omissão de receita, por aumento de capital pelos sócios, sem comprovação da origem e efetiva entrega do numerário; c) Falta de recolhimento mensal no vencimento do imposto devido sobre fatos apurados em 31/12/95.

Quanto a acusada omissão de receitas por divergência de valores entre o constante das Notas Fiscais e escriturado no Livro de Apuração do ISS, relativa aos períodos-base de 1993 e 1994, a Autoridade *a quo* julgou improcedente o lançamento, em razão da empresa ter procedido à denúncia espontânea, mediante entrega de declaração de rendimentos retificadora, antes do início do procedimento fiscal, oferecendo todo o montante da pretensa receita omitida à tributação.

Entretanto, relativamente ao período-base de 1995, apesar de reconhecer que a Recorrente declarou o montante total das receitas reclamadas no Auto de Infração, a r. autoridade manteve o lançamento, por entender que a Declaração de Rendimentos só foram entregue em 10/05/96, portanto após a ciência do Auto de Infração, que ocorreu em 07/05/96, o que descaracterizaria a denúncia espontânea.

Processo nº. :13710001313/98-99
Acórdão nº. :101-92.566

Com a devida vênia da r. autoridade *a quo* entendo que sua decisão, na parte que manteve a exigência, merece reforma, posto que respaldada em razões que não guardam consonância com a legislação de regência, conforme a seguir se expõe.

Primeiramente porque, segundo ressaltado nas defesas e não contestado pelas autoridades fiscal ou julgadora, o montante reclamado a título de omissão de receita por alegada diferença entre o valor das Notas Fiscais e o registrado no Livro de Apuração do ISS, em verdade não corresponde a receitas omitidas, mas sim ao seu reconhecimento pelo Regime de Caixa ao invés do Regime de Competência, que segundo o Fisco seria o correto.

Em se tratando de empresa optante pela tributação com base no Lucro Presumido é até compreensível o equívoco cometido pela Recorrente, uma vez que a legislação tributária que rege a matéria, ao longo dos últimos cinco anos, notadamente a partir da vigência da Lei nº 8.541/92, sofreu várias modificações, alternado o regime de reconhecimento de receitas, para fins de tributação, relativamente às pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Presumido, senão vejamos:

a) Até o ano-calendário iniciado em 01/01/95, o fato gerador do imposto devido pelas as empresas que auferiam receitas decorrentes de fornecimento de bens e serviços para pessoas jurídicas de direito público ou empresas sob seu controle, que é o caso da Recorrente, ocorria no mês do efetivo recebimento da receita, consoante estabelecia o artigo 514, inciso I, do RIR/94;

b) A partir do ano-calendário de 1995, essa regra foi revogada pela Lei nº 9.069/95, art. 83, passando a prevalecer o reconhecimento pelo Regime de Competência;



Processo nº. :13710001313/98-99

Acórdão nº. :101-92.566

c) Em 24/12/97, foi baixada a Instrução Normativa SRF nº 93, orientando expressamente, em seu art. 36, parágrafo 2º, que o Lucro Presumido seria determinado pelo Regime de Competência;

d) Posteriormente, em 24/08/98, a regra foi novamente alterada pela Instrução Normativa nº 104, que facultou a todas às pessoas jurídicas optantes pelo regime de tributação com base no Lucro Presumido a adoção do critério de reconhecimento de suas receitas pelo regime de caixa, sistemática esta que vige até a presente data.

Vê-se, pois, que eventual erro praticado pela Recorrente no regime de reconhecimento de receitas, sem dúvida, decorreu das diversas alterações ocorridas nos últimos tempos na legislação fiscal aplicável à espécie.

Obviamente, essas considerações acerca das alterações havidas na legislação que cuida do regime de reconhecimento de receitas para fins de apuração do Lucro Presumido, não tem o condão de eximir a Recorrente do pagamento de eventual diferença de imposto devido em razão da adoção equivocada do regime de apuração da base de cálculo do imposto, mas ressalta à toda evidência que o seu procedimento, de nenhum modo acarreta a irregularidade imputada pelo Fisco, qual seja, omissão de receitas.

Quando muito, segundo a legislação de regência, a inobservância do regime de apuração, que foi o que ocorreu no caso sob exame, poderia ensejar postergação do pagamento do imposto devido e cobrança de eventual diferença acrescida dos encargos legais cabíveis. Logicamente a apuração da diferença deve observar a sistemática estabelecida em Lei e no Parecer Normativo CST nº 02/96.

Portanto, não se enquadrando os fatos à infração imputada a Recorrente (omissão de receitas), muito menos à tipificação e enquadramento legais aplicáveis à espécie, não há como fazer prosperar o lançamento no particular.

Processo nº. :13710001313/98-99
Acórdão nº. :101-92.566

Além da inadequada descrição, tipificação e enquadramento legal da pretensa irregularidade objeto do primeiro item do Auto de Infração, há uma outra razão que me leva a considerar improcedente o lançamento, no particular: trata-se da impossibilidade temporal de o Fisco proceder ao lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1995, isto é, antes do decurso do prazo previsto para a entrega tempestiva da Declaração de Rendimento daquele período-base.

Neste particular, não vejo como fazer prosperar a conclusão da autoridade *a quo* no sentido manter a exigência relativa à omissão de receitas do ano-calendário de 1995, sob o argumento de que a Recorrente não teria procedido à denúncia espontânea em razão de ter entregue a Declaração de Rendimentos somente em 10/05/96, ou seja, após o encerramento da ação fiscal que se deu em 07/10/96.

Ora, o fato de a Recorrente ter apresentado a Declaração de Rendimentos relativa ao ano-calendário de 1995 após o encerramento da ação fiscal em nada altera o seu caráter espontâneo. Mais que espontâneo, também tempestivo, uma vez que o prazo de entrega das Declarações de Rendimentos das pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Presumido fixado pela Secretaria da Receita Federal, relativamente ao período-base de 1995, tinha como data limite 31/05/96.

Portanto, se houve alguma inobservância de prazo na hipótese, não foi por parte da Recorrente, mas sim pelo Fisco ao proceder o lançamento de ofício em relação a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1995, por empresa optante pelo Lucro Presumido, antes da data de vencimento para entrega da Declaração de Rendimentos relativa àquele período.

Ao agir assim, sem dúvida, a Fiscalização inobservou o disposto no artigo 13, parágrafo 2º da Lei nº 8.541/92, que estabelece com todas as letras que “a opção pela tributação com base no lucro presumido será exercida e considerada definitiva pela entrega da declaração”, significando com isso ser incabível qualquer diferença de imposto

Processo nº. :13710001313/98-99
Acórdão nº. :101-92.566

relativo ao período-base de 1995, mediante lançamento de ofício, antes de expirado o prazo para entrega da declaração.

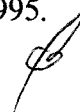
Aliás, o artigo 28 da mesma Lei determina expressamente tal vedação, estabelecendo que eventual diferença verificada entre o imposto pago mensalmente e o apurado na declaração anual será cobrado por ocasião de sua entrega.

Nessa linha de raciocínio não há como prosperar a exigência fiscal relativa ao período-base de 1995, eis que o lançamento não se fez de conformidade com a legislação de regência, quer quanto à caracterização e enquadramento legais da pretensa omissão de receita, quer quanto ao aspecto temporal, o qual só pode ocorrer após o prazo para a apresentação da declaração Anual de Rendimentos.

Isto posto, dou provimento ao Recurso, no particular, para excluir da tributação o crédito Tributário relativo ao ano-calendário de 1995.

Pelos mesmos motivos acima expostos e, em especial, *ex vi* do disposto no artigo 28 da Lei nº 8.541/92, não há como prevalecer a pretensão fiscal relativa à pretensa falta de recolhimento mensal do imposto sobre fatos geradores ocorridos em dezembro de 1995, tendo em vista que sua apuração só se deu após o encerramento do citado ano-calendário e, em sendo assim, de conformidade com o invocado artigo 28, a sua exigência mediante lançamento de ofício só poderia ocorrer mediante o confronto do imposto mensal devido com aquele declarado na Declaração de Ajuste Anual, o que incoorreu na espécie pois, como já enfatizado, o lançamento ocorreu antes do prazo de vencimento para entrega tempestiva da Declaração de Rendimentos fixada para aquele ano-calendário.

Sendo assim, voto no sentido de excluir da tributação o valor do imposto dito não recolhido relativo ao mês de Dezembro de 1995.



Processo nº. :13710001313/98-99
Acórdão nº. :101-92.566

No que pertine à autuação decorrente de presunção de omissão de receita, considero-a procedente em parte, pelos motivos a seguir elencados.

No que pertine a parcela de Cr\$5.800.000,00 relativa ao período-base de 1993, exercício de 1994, deve a mesma ser excluída da tributação, eis que: i) de um lado, o montante de Cr\$800.000,00 se configura verba subscrita por ocasião da constituição da sociedade, o que, segundo remansosa jurisprudência, não se enquadra na hipótese de presunção de omissão de receita prevista no artigo 229 do RIR/94, vez que não é crível novos sócios se aproveitarem de omissão de receita da pessoa jurídica praticada antes da entrada dos mesmos; ii) de outro lado, a importância de Cr\$5.000.000,00, relativa a alteração contratual datada de 22/12/93, segundo o instrumento contratual, citado valor foi apenas subscrito pelos sócios, não tendo o Fisco produzido prova contundente de sua efetiva integralização.

Sendo assim, impõe-se a exclusão da importância de Cr\$5.800.000,00, relativa ao período-base de 1993, da base de cálculo da exigência.

Relativamente ao período-base de 1994, exercício de 1995, a importância de Cr\$44.000.000,00, relativa a alteração contratual datada de 02/02/94, pelos mesmos motivos acima, ou seja, por não ter a Fiscalização logrado demonstrar a efetiva integralização da referida parcela, deve a mesma ser excluída da tributação.

Quanto as importâncias de R\$7.818,18 e R\$34.000,00, objeto das alterações contratuais datadas de 30/08/94 e 25/10/94, entendo procedente a autuação, vez que os próprios instrumentos contratuais nos dão conta da subscrição e concomitante integralização das mencionadas verbas nas citadas datas e, por outro lado, a Recorrente não logrou comprovar a origem e efetiva entrega do numerário utilizado nos respectivos aumentos de capital.



Processo nº. :13710001313/98-99
Acórdão nº. :101-92.566

Quanto aos lançamentos decorrentes procedidos nas áreas do Imposto de Renda na Fonte, Contribuição Social sobre o Lucro e COFINS, tendo em vista que as mesmas se pautam no mesmo suporte fático que embasou o lançamento procedido na área do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, devem os mesmos ser providos, em parte, por uma relação de causa e efeito.

Por todo o exposto, Voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para excluir da tributação as importâncias de Cr\$5.800.000,00 e Cr\$44.000.000,00, nos anos-calendários de 1993 e 1994, e o total do crédito tributário exigido no ano-calendário de 1995.

Sala das Sessões - DF, em 24 de fevereiro de 1999.


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL

Processo nº. :13710001313/98-99
Acórdão nº. :101-92.566

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, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17.03.98).

Brasília - DF, em 15 MAR 1999


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em 15 MAR 1999


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL