



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

FL.

Processo nº. : 13807.014453/99-20
Recurso nº. : 140.148
Matéria : IRPJ - EX.: 1996
Recorrente : FIORELLI COMERCIAL DE VEÍCULOS LTDA.
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO/SP I
Sessão de : 07 DE JULHO DE 2005
Acórdão nº. : 105-15.209

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - PAF - NULIDADE - LANÇAMENTO - DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - Não ficando comprovado o cerceamento do direito de defesa, rejeita-se a preliminar de nulidade do lançamento e da decisão de Primeira Instância.

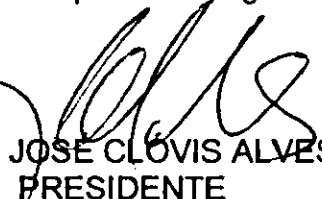
OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA - Se a contribuinte não demonstra que o fato gerador ocorreu em momento diferente daquele apontado pela fiscalização e não logra afastar a apuração de saldo credor de Caixa, prevalece a presunção de existência de recursos à margem da tributação, utilizados para realizar depósitos ou pagamentos.

AUTOS REFLEXOS - Aplica-se aos lançamentos reflexos de PIS, COFINS, IRRF e CSLL o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito existente entre eles.

Negado provimento

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FIORELLI COMERCIAL DE VEÍCULOS LTDA.

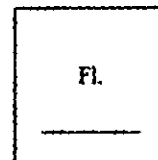
ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


NADJA RODRIGUES ROMERO
RELATORA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº. : 13807.014453/99-20
Acórdão nº. : 105-15.209

FORMALIZADO EM: 16 AGO 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ROBERTO BEKIERMAN (Suplente Convocado), ADRIANA GOMES RÉGO, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA, IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, justificadamente o Conselheiro DANIEL SAHAGOFF.



Processo nº. : 13807.014453/99-20
Acórdão nº. : 105-15.209

Recurso nº. : 140.148
Recorrente : FIORELLI COMERCIAL DE VEÍCULOS LTDA.

RELATÓRIO

Contra a contribuinte retro mencionada foram lavrados Autos de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 72/75), Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 76/80), Contribuição para a Seguridade Social - COFINS (fls. 81/84), Imposto de Renda Retido na Fonte - IRFF (fls. 85/88) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 89/92), com exigência fiscal no montante de R\$ 201.831,92, incluindo multa de ofício e juros de mora até a data do lançamento.

A fiscalização apontou no Termo de Verificação Fiscal às fls. 68/71, que a empresa contabilizou cheques a débito da conta Caixa, quando estes haviam sido depositados em contas bancárias do sócio Reinaldo Pascoal e da empresa coligada Veneto Veículos Ltda.

A autuante informa no referido termo que em 31/12/1995, o saldo da conta Caixa era de R\$ 10.652,78. Com o estorno dos recursos que comprovadamente não transitaram pela conta Caixa, no montante de R\$ 115.000,00, ficou constatado saldo credor de Caixa no final do período, de R\$ 104.347,22. Assim, tal importância foi tributada como omissão de receita.

Inconformada com o feito fiscal, a autuada, apresentou impugnação às fls. 96/115, com as seguintes razões de defesa, resumidas:

A fiscalização denuncia no Termo de Verificação Fiscal, que apurou omissão de receita decorrente da constatação de saldo credor de caixa, citando como fundamento legal o Decreto 3000/1999. Já o auto de infração indica como dispositivos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 13807.014453/99-20
Acórdão nº. : 105-15.209

legais infringidos os art. 195, inciso II, 197, parágrafo único, 225, 226, 227 e 230 do RIR/1994.

Nenhum desses dispositivos dá suporte à figura da presunção de omissão de receita por suposto saldo credor de Caixa. Apenas estabelecem a forma de escrituração e os conceitos sobre lucro bruto, receita bruta, receita líquida e as adições via LALUR.

Nem se alegue que o Termo de Verificação Fiscal supriria esta falha pelo simples e suficiente motivo de que nele foram invocados dispositivos do Decreto 3.000/1999, posterior aos fatos e não aplicáveis à matéria.

A agente fiscal não cumpriu a norma contida no art. 10 do Decreto 70.235/1972.

Os autos de infração são nulos (art. 145 do Código Civil Brasileiro), razão pela qual não pode prevalecer.

Pretende a fiscalização, num procedimento vago e inconsistente, sem um efetivo levantamento na conta Caixa da fiscalizada, que fatos ocorridos em março, junho e agosto de 1995 possam ensejar um presumível saldo credor de caixa em 31/12/1995.

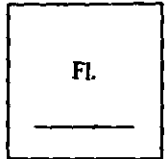
Se o Fisco tivesse promovido o necessário levantamento da movimentação mensal do Caixa, poderia ter confirmado que o recurso oriundo dos cheques foi efetivamente utilizado nos pagamentos contabilizados pela empresa.

Assim sendo, sem a indispensável reconstituição da conta Caixa para demonstrar com precisão em que mês se verificou a ocorrência de saldo credor e o conseqüente fato gerador do tributo, o auto de infração é desprovido de amparo legal.

Ao teor do art. 142 do CTN e dos arts. 1º e 3º da Lei 8.541/1992, a autoridade administrativa não pode determinar aleatoriamente o momento da ocorrência



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº. : 13807.014453/99-20
Acórdão nº. : 105-15.209

do fato gerador. É de primordial importância determinar com exatidão o momento do fato gerador, em obediência ao art. 144 do CTN.

A tributação reflexa dos sócios, ainda que exclusiva na fonte, só tem lugar se e quando comprovada a distribuição do lucro pela pessoa jurídica.

Ainda que se pudesse falar em distribuição de lucro, por mera argumentação, não caberia a incidência de IRRF. Isto porque até o ano-calendário de 1995, tal exigência estava amparada pelo art. 44 da Lei nº 8.541/1992 (com redação dada pelo art. 62 da Lei nº 8.981/1995, para 1995), que posteriormente veio a ser revogado, recebendo a matéria tratamento mais benéfico.

Embora não se trate de multa *strictu sensu*, o legislador conferiu-lhe natureza punitiva que, como tal, deve ser tratada (art. 106, II, "a" do CTN).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo –SP, apreciou as razões de defesa apresentadas pela impugnante e decidiu pela manutenção integral do lançamento, por meio do Acórdão nº 3.189, de 23 de abril de 2003, assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/1995

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA. SALDO CREDOR DE CAIXA.

Se a contribuinte não demonstra que o fato gerador ocorreu em momento diferente daquele apontado pela fiscalização e não logra afastar a apuração de saldo credor de caixa, prevalece a presunção de existência de recursos à margem da tributação, utilizados para realizar depósitos ou pagamentos.

AUTOS REFLEXOS. Aplica-se aos lançamentos reflexos de PIS, COFINS, IRFON e CSLL o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito existente entre eles.

IRFON. RETROATIVIDADE BENIGNA. IMPROCEDÊNCIA O artigo 44 da Lei 8.541/1992 trata de imposto e não pode ser entendido



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº. : 13807.014453/99-20
Acórdão nº. : 105-15.209

*como penalidade. Não cabe cogitar sobre retroatividade da Lei 9.249/1995, uma vez que não se verifica qualquer das hipóteses previstas no art. 106 do CTN.
Lançamento Procedente*

Às fls. 140/ 154, a contribuinte irrisignada com a decisão prolatada pela Autoridade 1º Grau de Julgamento Administrativo, interpôs recurso a este Conselho de Contribuintes com as mesmas alegações constantes da peça impugnatória acrescentando que:

A decisão recorrida não enfrentou os fundamentos apresentados na peça impugnatória, limitando-se a argumentar que o vício apontado não se identificava com as hipótese anulatórias prescritas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Ora, este argumento é inaceitável, porque é absolutamente indiscutível que as hipóteses do art.59 não são únicas a impor anulação do lançamento, sobretudo no que concerne à observância do principio do direito de defesa.

A contribuinte declara não possuir bens para arrolamento.

É o Relatório.



Processo nº. : 13807.014453/99-20
Acórdão nº. : 105-15.209

VOTO

Conselheira NADJA RODRIGUES ROMERO, Relatora

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, por isto, dele tomo conhecimento.

Em preliminar alega a interessada que a decisão recorrida não apreciou os fundamentos da impugnação no que concerne à nulidade da autuação, decorrente da omissão do enquadramento legal, tendo como consequência o cerceamento do direito de defesa.

A decisão recorrida rejeitou a preliminar suscitada a partir da análise das razões apresentadas pela impugnante nos termos que transcrevo:

Primeiramente, cabe lembrar que a legislação tributária prevê os casos de nulidade no artigo 59, incisos I e II, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, transcrito abaixo:

“Art. 59. São Nulos:

- I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*
- II- os despachos e decisão proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”*

4 A preliminar de cerceamento de defesa foi levantada tendo como alegação o não cumprimento pela agente fiscal da norma contida no art. 10, IV, do Decreto 70.235/1972:

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

- I - a qualificação do autuado;*
- II - o local, a data e a hora da lavratura;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 13807.014453/99-20
Acórdão nº. : 105-15.209

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; (grifou-se)

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento ." (grifou-se)

5 No caso, o auto de infração indica que o valor apurado encontra-se descrito no Termo de Verificação Fiscal e que os dispositivos legais infringidos são os art. 195, inciso II, 197, parágrafo único, 225, 226, 227 e 230 do RIR/1994 (fls. 75). No Termo de Verificação, a autuante cita como fundamento para o lançamento (fls. 71) o art. 281 do Decreto 3.000/1999:

"Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada." (grifou-se)

6 Conforme transcrito acima, o art. 281 do Decreto 3.000/1999, tem como base legal o art. 12, § 2º, do Decreto-lei nº 1.598/1977 e o art. 40 da Lei nº 9.430/1996.

7 Na data da ocorrência do fato gerador da obrigação - 31/12/1995 - encontrava-se vigente o art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/1977:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 13807.014453/99-20
Acórdão nº. : 105-15.209

"Art. 12. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.

§ 1º - A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas.

§ 2º - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção." (grifou-se)

8 Embora a autuante tenha citado o Decreto 3.000/1999, tal não ocasionou qualquer restrição à contribuinte no exercício da ampla defesa, já que a presunção legal de omissão de receitas com base em saldo credor de caixa já estava prevista no Decreto-lei nº 1.598/1977, matriz legal do art. 281, citado no Termo de Verificação Fiscal. Além disso, é de se ressaltar que a descrição dos fatos e a documentação que deram sustentação às autuações propiciaram o conhecimento dos detalhes que motivaram os lançamentos, como, de fato, se verifica na peça impugnatória.

9 Desse modo, nenhuma das circunstâncias previstas no artigo 59 Decreto 70.235/1972 se fez presente para justificar a aceitação do pedido de nulidade."

A decisão recorrida é irretocável na apreciação dos argumentos apresentados pela interessada, portanto, deve ser afastada a preliminar suscitada pela recorrente.

Quanto ao mérito, segundo consta do relatório trata-se de lançamento decorrente de saldo credor na conta Caixa, tributado como omissão de receita.

A recorrente alega que o Auto de Infração é desprovido de amparo legal, visto que a autuação foi efetuada sem a reconstituição da conta Caixa para demonstrar



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

FL. _____

Processo nº. : 13807.014453/99-20
Acórdão nº. : 105-15.209

com precisão em que mês se verificou a ocorrência de saldo credor e o conseqüente fato gerador do tributo.

Por sua vez, a descrição da infração apontada pelo Fisco no Termo de Verificação às fls. 68, consta nos seguintes termos "*estornando esses recursos que comprovadamente não ficaram na conta Caixa, ocorre saldo credor no final do período base*" (g.n.). Neste mesmo Termo, a autuante menciona que a ocorrência do saldo credor de Caixa foi verificada em "*31 de dezembro*".

O Agente Fiscal efetuou a reconstituição da conta Caixa, desconsiderando os cheques depositados em contas bancárias do sócio Reinaldo Pascoal e da empresa coligada Veneto Veículos Ltda, e apurando somente em 31/12/1995, saldo credor de Caixa (R\$ 104.347,22).

Acrescente-se que o procedimento fiscal foi realizado em conformidade com a legislação que rege o Processo Administrativo Fiscal, tendo sido a contribuinte intimada a prestar informações conforme Termos de Intimações às fls. 142/144 e 152/154, não tendo qualquer cabimento o argumento apresentado pela recorrente de que deveria ter sido intimada para prestar esclarecimentos sobre o saldo credor da conta Caixa.

Caberia a autuada na fase impugnatória ou mesmo recursal a apresentação das provas das suas alegações. Entretanto, acostados as peças de defesa não constam quaisquer documentos.

A contribuinte não foi capaz de apresentar provas no sentido de elidir o lançamento. Dessa forma deve ser mantida a apuração de saldo credor de caixa, prevalece a presunção de existência de recursos à margem da tributação, utilizados para realizar depósitos ou pagamentos, caracterizando-se, portanto, o tipo legal descrito como infração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 13807.014453/99-20
Acórdão nº. : 105-15.209

Em relação aos autos reflexos os motivos do lançamentos são os mesmos do lançamento do IRPJ. Assim, considerando a íntima relação de causa e efeito existente entre a exigência principal e seus decorrentes, aplica-se aos lançamentos de PIS, COFINS, IRRF e CSLL o que foi decidido naquele.

Quanto ao lançamento do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, encontra-se amparado no art. 44 da Lei nº 8.541/ 1992 c/c artigo 3º da Lei 9.064/1995, e artigo 62 da Lei 8.981/1995, transcrevo:

Lei 8.541/1992

“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.”(g.n.)

Lei 9.064/1995

“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. (...)

Art. 44.

§ 1º O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no dia da omissão ou da redução indevida.”

Lei 8.981/1995

“Art. 62. A partir de 1º de janeiro de 1995, a alíquota do imposto de renda na fonte de que trata o art. 44. da Lei nº 8.541, de 1992, será de 35%.

Pretende a recorrente a aplicação do princípio legal da retroatividade benigna, inserido no art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº. : 13807.014453/99-20
Acórdão nº. : 105-15.209

Primeiro há que se esclarecer que o princípio acima referido se aplica apenas à penalidade.

Como bem anotou a decisão recorrida o *artigo 3º do CTN estabelece que tributo não é sanção*. Inobstante localizados no capítulo II, Título IV - "Das Penalidades", os art. 40 a 44 da Lei 8.541/1992 estabelecem formas de tributação, em decorrência de falta ou insuficiência de recolhimento do imposto ou, especificamente, de omissão de receita. A ausência de correspondência do título com as normas contidas nos referidos artigos fica evidenciada na redação do art. 40 e 43, ao determinar que sobre a falta ou insuficiência de recolhimento ou sobre a receita omitida serão **lançados o imposto, com os acréscimos e as penalidades legais**.

Concluindo, o artigo 44 da Lei 8.541/1992 efetivamente trata de imposto e não pode ser entendido como penalidade. Dessa forma, não cabe cogitar sobre retroatividade da Lei 9.249/1995, uma vez que não se verifica qualquer das hipóteses previstas no art. 106 do CTN.

Portanto, não tem amparo legal a pretensão da autuada, já que embora a Lei 9.249/1995, em seu art. 36, IV, tenha revogado expressamente os arts. 43 e 44 da Lei 8.541, tal revogação somente produziu efeitos a partir do ano-calendário de 1996, por determinação expressa do seu art. 35.

Assim, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto pela recorrente.

Sala das Sessões - DF, em 07 de julho de 2005.


NADJA RODRIGUES ROMERO