

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

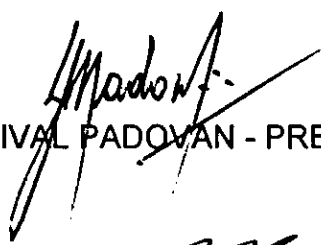
Processo nº : 13819.000173/00-56
Recurso nº : 134.523 - *EX OFFICIO*
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 1995
Recorrente : 3ª TURMA/DRJ em CAMPINAS/SP
Interessada : M. B. R. PRO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Sessão de : 15 DE OUTUBRO DE 2003
Acórdão nº : 105-14.240

RECURSO DE OFÍCIO - Reexaminados os fundamentos legais e as provas constantes dos autos e verificada a correção da decisão de Primeiro Grau, é de negar-se provimento ao recurso de ofício.

Recurso de ofício não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela 3ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em CAMPINAS/SP

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


DORIVAL PADOVAN - PRESIDENTE


ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA - RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 NOV 2003

Participaram ainda, do presente julgamento os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, FERNANDA PINELLA ARBEX, JOSÉ AFFONSO MONTEIRO DE BARROS MENUSIER, VERINALDO HENRIQUE DA SILVA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, justificadamente o Conselheiro DANIEL SAHAGOFF.

Processo nº : 13819.000173/00-56
Acórdão nº : 105-14.240

Recurso nº : 134.523 - EX OFFICIO
Recorrente : 3ª TURMA/DRJ em CAMPINAS/SP
Interessada : M. B. R. PRO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício interposto pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ em CAMPINAS - SP, contra Seu Acórdão DRJ/CPS nº 2.079, de 04/09/2002, fls. 273 a 305, eis que considerou parcialmente procedentes os lançamentos formalizados por meio dos autos de infração de fls. 02 a 41, relativos ao IRPJ, IRRF, PIS, COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, o qual está assim ementado:

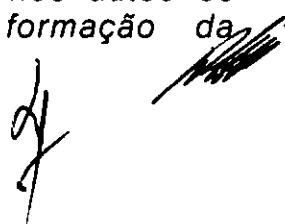
*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
Ano-calendário: 1994*

Ementa: 1) DECADÊNCIA. IRPJ. LUCRO PRESUMIDO. Tratando-se de tributação pela modalidade de lucro presumido, cuja opção, no ano em questão, dava-se somente com a entrega da declaração, a autoridade administrativa só estava apta a efetuar o lançamento de ofício após este ato do contribuinte, regendo-se a decadência pelo art. 173, parágrafo único, do CTN. iniciando-se a contagem do prazo a partir da data de sua entrega.

2) DECADÊNCIA. CSLL. PIS. FINSOCIAL. LUCRO PRESUMIDO. Às contribuições para a seguridade social aplica-se legislação específica para contagem do prazo decadencial, garantindo o direito de o Fisco efetuar os lançamentos no prazo de 10 (dez) anos.

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal
Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997, 1998*

Ementa: 1) PERÍCIA CONTÁBIL. FORMALIZAÇÃO. REQUISITOS. DESCABIMENTO. Considera-se não formulado o pedido de perícia que não atenda aos requisitos legais. A perícia é totalmente prescindível quando presentes nos autos os elementos necessários e suficientes à formação da convicção do julgador.

A handwritten signature in black ink is located at the bottom right of the page. To its right is a rectangular stamp, partially obscured, which appears to contain the text 'RECEBIDO' and some illegible markings.

Processo nº : 13819.000173/00-56

Acórdão nº : 105-14.240

2) *AFRF. COMPETÊNCIA.* O AFRF possui competência outorgada por lei para a fiscalização de tributos e contribuições sob a administração da SRF. Portanto, não há que se falar em ineficácia do ato lavrado por aquele servidor, no exercício de suas atribuições, a pretexto de não estar habilitado como contador.

3) *CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.* A fase litigiosa do procedimento administrativo somente se instaura com a impugnação do sujeito passivo ao lançamento já formalizado. Tendo sido regularmente oferecida e amplamente exercida pela autuada a oportunidade de defesa, resta descaracterizado o cerceamento desse direito.

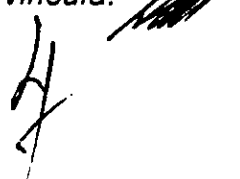
Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997, 1998

Ementa: 1) IRPJ LUCRO PRESUMIDO. OMISSÃO DE RECEITAS. ANOS-CALENDÁRIO 1994 A 1998. Verificada omissão de receita, configurada pela ocorrência de excesso de dispêndios em relação aos recursos efetivos da pessoa jurídica, a autoridade tributária deve lançar o imposto de renda, de ofício, com os acréscimos e as penalidades de lei. Ajusta-se, porém, o lançamento para suprir as incorreções detectadas na apuração fiscal.

2) *IRPJ E IRRF. LUCRO PRESUMIDO. ANOCALENDÁRIO 1994.* No caso de omissão de receitas no ano-calendário de 1994, constatada em empresas tributadas pelo lucro presumido, não se aplicam os arts. 43 e 44 da Lei n.º 8.541, de 1992. Prevalência das regras anteriores, que preconizavam a redução da base de cálculo do IRPJ para 50% da receita omitida, bem como não previam a exigência do IRRF da pessoa jurídica, porquanto passível de ser exigido das pessoas físicas beneficiárias.

3) *IRPJ LUCRO PRESUMIDO. OMISSÃO DE RECEITAS. ANO-CALENDÁRIO 1995. REGRA DE TRIBUTAÇÃO ART. 43 LEI 8.541/92* - No ano-calendário de 1995, as omissões de receitas verificadas de ofício com relação às empresas optantes pelo regime do lucro presumido submetiam-se à tributação em separado, nos termos da legislação então vigente.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA (IRRF, CSLL, PIS E COFINS). Lavrado o auto principal, devem também ser lavrados os autos reflexos, que seguem a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem, dada a relação de causa e efeito que os vincula.



Processo nº : 13819.000173/00-56

Acórdão nº : 105-14.240

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. OMISSÃO DE RECEITAS. LUCRO PRESUMIDO. Aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1995, decorrentes de omissão de receitas, aplica-se, no caso do IRRF, a alíquota de 35% diretamente sobre as importâncias omitidas.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. OMISSÃO DE RECEITAS. LUCRO PRESUMIDO. Aos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1994 e 1995, decorrentes de omissão de receitas, aplicam-se, no caso CSLL, os dispositivos da Lei nº 8.541/92, considerando-se os efeitos da MP nº 492, de 1994.

Lançamento Procedente em Parte

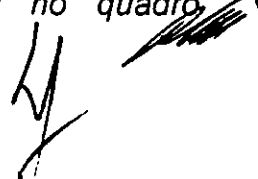
Foi a empresa notificada dos lançamentos relativos aos períodos-base de 1994 a 1998, sob a acusação de omissão de receitas, para o que considerado foi como determinante o fluxo financeiro mensal, constatando-se excesso de dispêndios em relação aos recursos efetivos, conforme destaca o Termo de Verificação e de Constatação Fiscal de fls. 42/43.

A empresa impugnou o feito e, na apreciação do litígio, a 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas - SP, rejeitando as preliminares levantadas pela defesa, afastou parte das exigências pelo fato de ter detectado incorreções na determinação da base imponible, assim também por inadequação de valores tributáveis às regras então vigentes, razão do recurso de ofício interposto, de cujo Acórdão destaco os seguintes trechos:

Relativamente ao IRPJ

Com relação ao questionamento colocado a respeito da inserção em duplicidade dos valores relativos ao item 17 - Outros pagamentos apurados no período -, pertencente ao quadro RECURSOS FINANCEIROS APLICADOS NO PERÍODO, cabe razão à contribuinte.

De fato, tomando-se como exemplo o ano-calendário de 1995, observa-se que os montantes, mês a mês, apurados no demonstrativo "RELAÇÃO DE OUTROS PAGAMENTOS - TOTAL ITEM 17", de fl. 120, encontram-se inseridos no quadro



"RECURSOS FINANCEIROS APLICADOS NO PERÍODO" (item 17) de fls 121/122, e, portanto, integraram o "Total das Aplicações no Período" constante deste quadro. Por seu turno, nos demonstrativos "CONFRONTO DAS DISPONIBILIDADES E APLICAÇÕES FINANCEIRAS NO PERÍODO", de fls. 123/134, que revelam as "Insuficiências de Recursos" (item 4), a despeito de já utilizarem os valores constantes dos quadros de fls. 121/122, posto que, nestes, já se acumulavam os montantes do quadro de fl. 120, foram novamente consideradas as importâncias deste último quadro, revelando-se aí a duplicidade argüida pela contribuinte. Esse fato ocorreu em todos os períodos objeto da autuação, exceto no ano de 1994.

Impõe-se, assim, a exclusão dos valores em questão, relativamente aos anos-calendário de 1995 a 1998 e, em consequência, a recomposição do quadro de fl. 179, conforme demonstrado ao final deste voto.

(...)

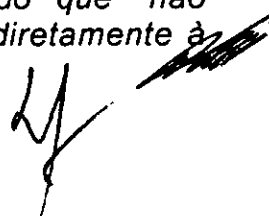
Com referência às irregularidades apontadas na impugnação, que teriam sido cometidas pelo autor do feito, quando da elaboração dos quadros relativos aos Recursos Financeiros Disponíveis e Aplicados no Período, de fls. 151 e 166, correspondentes aos anos-calendário 1997 e 1998, respectivamente, verifica-se que a razão está com a contribuinte somente no primeiro caso.

De fato, à fl. 151, constata-se que no quadro "RECURSOS FINANCEIROS APLICADOS NO PERÍODO", item 3 (saldo final conta de fornecedores no período), coluna "Abr/97", a importância de R\$ 492.636,26, ao invés de ser ali consignada como redutora (negativa), foi adicionada na apuração do montante da coluna, provocando um excedente equivalente ao dobro dessa importância no tal montante, que o elevou, indevidamente, para R\$ 1.329.158,24, quando o correto é R\$ 343.885,72. Em decorrência, o quadro de fl. 156, para onde tal valor foi transportado, também ficou irregular, merecendo ser retificado.

(...)

Analizadas, assim, as questões relacionadas com a matéria de fato e posto estar plenamente caracterizada a ocorrência de omissão de receitas e o acerto do procedimento fiscal sob esse aspecto, passa-se ao questionamento da contribuinte a respeito da apuração do crédito tributário, à vista dos dispositivos legais aplicados com relação aos anos-calendário de 1994 e 1995.

Relativamente a esses períodos insurge-se a contribuinte contra a forma de apuração utilizada, alegando que "não poderiam os valores encontrados ser tributados diretamente à



alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), mas sim destes valores apurar a base de cálculo do Imposto de Renda à alíquota de 5% (cinco por cento), e somente sobre esta base de cálculo aplicar a alíquota de 25%, a título de L Renda."

Deve-se registrar, inicialmente, que o procedimento fiscal foi efetivado de acordo com o dispositivo legal que rege a matéria, dado que, nesses anos-calendário, em princípio, a regra vigente, para a situação dos autos, é aquela estabelecida pelo art. 523 do RIR, de 1994, que trata da base de cálculo das pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido e prevê em seu parágrafo 3º que "verificada omissão de receitas, os valores serão tributados na forma dos arts. 739 e 892".

A forma de tributação citada no art. 523 acima transcrito encontra-se determinada no art. 892 do RIR, de 1994:

"Art. 892. 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 (Lei nº 8.541/92, art. 43) "

Uma particularidade, entretanto, há que ser ressaltada, no tocante ao ano-calendário de 1994.

Como visto, as autuações referentes aos IRPJ e IRRF foram efetuadas com supedâneo na Lei n.º 8.541, de 1992, cujo art. 43 prevê a apuração do IRPJ à alíquota de 25%, considerando como base de cálculo o valor total da receita omitida.

Cabe aduzir, entretanto, que na jurisprudência administrativa há o entendimento de que essa Lei estabeleceu a forma de tributação das receitas omitidas para empresas tributadas com base no lucro real, não se manifestando a respeito daquelas que optaram pelo lucro presumido, caso da contribuinte, assim como nos casos de arbitramento do lucro.

Posteriormente, foi editada a Instrução Normativa SRF n.º 79, de 24 de setembro de 1993, objetivando disciplinar as regras aplicáveis à tributação com base no lucro arbitrado a partir de 1º de janeiro de 1993. Ao tratar de omissão de receitas, o art. 16 desse ato esclareceu:

"Art. 16 - Verificada a ocorrência de omissão de receita pela autoridade fiscal, seria considerado lucro líquido o valor correspondente a cinquenta por cento dos valores omitidos."



Processo n° : 13819.000173/00-56
Acórdão n° : 105-14.240

Verifica-se que a própria Administração Tributária admitiu estar ainda vigente a norma contida no art. 8º, § 6º, do Decreto-lei n.º 1.648, de 18 de dezembro de 1978, diploma legal que disciplinava as regras de tributação relativas ao lucro arbitrado. Este dispositivo legal, inclusive, foi consolidado no art. 892, § 2º, do RIR, de 1994, já transcrito.

Portanto, o mesmo entendimento é cabível quanto à aplicabilidade do artigo 6º da Lei n.º 6.468, de 14 de novembro de 1977, que trata do lançamento de ofício por omissão de receitas, no caso de empresas tributadas com base no lucro presumido, já que as normas citadas não foram expressamente revogadas pela Lei n.º 8.541, de 1992.

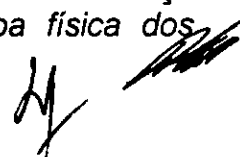
É de se concluir que a norma contida no art. 43 da Lei n.º 8.541, de 1992, aplica-se tão somente ao regime de tributação com base no lucro real, uma vez que atos posteriores emanados da Administração Tributária confirmaram a vigência das normas relativas à tributação com base no lucro arbitrado, não havendo razão de se cogitar tratamento diferenciado para o regime de tributação com base no lucro presumido.

Esse entendimento consolidou-se com o advento da Medida Provisória n.º 492, de 05 de maio de 1994, cujo art. 3º alterou o § 2º do art. 43 da Lei n.º 8.541, de 1992, que, por sua vez, tornou definitiva a tributação das receitas omitidas, passando a alcançar todas as formas de tributação das pessoas jurídicas (lucro real, presumido e arbitrado).

No que se refere ao IRRF

Quanto ao lançamento de Imposto de Renda na Fonte, uma vez que até o advento da MP n.º 492, de 1994, a regra contida no art. 43 da Lei n.º 8.541, de 1992, não se aplicava às empresas tributadas com base no lucro presumido, como já explicado anteriormente, também fica prejudicada a aplicação do art. 44 da mesma lei, para efeito de exigir-se da empresa os valores correspondentes à tributação exclusiva na fonte das receitas omitidas nos referidos períodos de apuração.

A despeito de ter remanescido a cobrança do imposto de renda na pessoa jurídica, incidente sobre 50% (cinquenta por cento) dos valores omitidos, com base na legislação anterior não revogada (art. 6º da Lei n.º 6.468, de 1977), o mesmo não ocorre em relação ao imposto de renda na fonte, em face de falta de autorização legal, já que a legislação pertinente previa a cobrança dos valores automaticamente distribuídos na pessoa física dos



Processo n° : 13819.000173/00-56

Acórdão n° : 105-14.240

respectivos sócios. Exclui-se, portanto, a tributação do imposto de renda na fonte contra a pessoa jurídica, cabendo sua exigência das pessoas físicas beneficiárias.

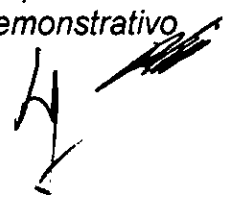
Nesse sentido também vem decidindo o Primeiro Conselho de Contribuintes, em diversos acórdãos, como se depreende da ementa a seguir transcrita:

"IRPJ E IR-FONTE - BASE DE CÁLCULO DAS RECEITAS OMITIDAS - EFICÁCIA DOS ARTS. 43 E 44 DA LEI N° 8.541/92. Na Tributação Pelo Lucro Presumido e Arbitrado - A MP 492/94 (art. 3) estendeu as regras dos arts. 43 e 44 da Lei n.° 8.541/92, para incidirem, também, sobre as empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Arbitrado, fixando EM seu art. 7° 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 1994. Todavia, essa determinação expressa de efeitos imediatos perdera sua eficácia por não constar das reedições subsequentes, nem da Lei n.° 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 n.° 8.541/92, em respeito ao princípio da anterioridade fixado no art. 150, 111, 'b', da Constituição Federal. Prevalência das regras anteriores, no ano de 1994, 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." (Acórdão n.° 108-05552, de 27/01/1999).

Em relação à CSLL

Conforme já enfatizado, a partir do advento da Medida Provisória n.° 492, de 1994, consolidou-se o entendimento de que o imposto e a contribuição social sobre o lucro incidentes sobre as receitas omitidas, são definitivos, passando a alcançar todas as formas de tributação das pessoas jurídicas (lucro real, presumido e arbitrado). Desse modo, a alíquota aplicável na tributação da contribuição social, a partir de então, deve incidir diretamente sobre a receita omitida.

Consultando novamente o demonstrativo acima mencionado (fl. 28), constata-se que a apuração da contribuição, a partir de maio de 1994, foi feita com base nessa nova disposição legal, ou seja, aplicou-se a alíquota de 10% diretamente sobre os valores omitidos. O cálculo, assim elaborado, foi igualmente aplicado no ano-calendário de 1995, conforme se verifica pelo demonstrativo.



Processo n° : 13819.000173/00-56
Acórdão n° : 105-14.240

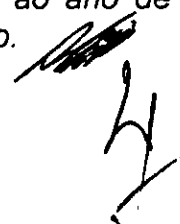
de fl. 30.

A esse respeito, cabe trazer à colação o entendimento emanado do Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio do Acórdão n° 105-12971, de 21/10/99, já mencionado anteriormente, com relação à tributação do IRPJ, cuja ementa, no que concerne à CSLL, está assim redigida:

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – A Medida provisória n° 492, de 1994 – a qual, após sucessivas reedições, foi convertida na Lei n° 9.064/1995 – alterou em seu artigo 3°, a redação do artigo 43, da Lei 8.541/1992, estendendo às pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido, a tributação em separado da omissão de receitas. Com relação à Contribuição Social, deve-se respeitar o princípio da anterioridade, que prevê vacatio legis de noventa dias, conforme o art. 195, § 6°, da Constituição Federal."

Ajustando esse entendimento à situação dos autos, constata-se que o período de 90 dias, acima referido não foi respeitado. Assim, tendo em conta que na autuação relativa à Contribuição Social foram considerados os efeitos da Medida Provisória n° 492, de 1994, desde o mês de maio desse ano, cumpre excluir esses efeitos nos meses de maio a julho, em respeito ao princípio da anterioridade mencionado, ou seja, considerar sua eficácia somente após 90 dias da respectiva edição, o que prorroga a sua aplicação para somente a partir do mês de agosto de 1994. Impõe-se, assim, a reconstituição do demonstrativo de apuração da contribuição em comento, relativo ao ano de 1994 (fls. 28/29), para ajuste dos meses de maio a julho.

É o Relatório.



VOTO

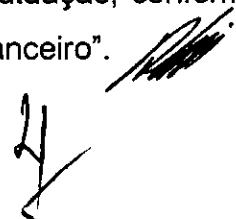
Conselheiro ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, Relator

O recurso preenche os requisitos legais de admissibilidade, pelo que dele conheço.

Examinado o processo e as peças que o compõem, entendo como correta e bem fundamentada a decisão recorrida, que apóia-se nas provas processuais e nos diplomas que norteiam o procedimento fiscal, conforme argumentos de fundamentação ali esposados.

Da decisão objeto do presente recurso, em consonância com os autos processuais, entendo não merecer nenhum reparo a posição adotada pela Primeira Instância, eis que levou em consideração os fatos descritos e comprovados a partir dos elementos carreados aos autos processuais pelo própria fiscalização e os indicativos da então impugnante.

A Decisão ora guerreada, após análise de todos os aspectos a envolver a demanda, com muita propriedade, proporcionou um rápido entendimento das questões contidas nos autos processuais, demonstrando que, efetivamente, havia incorreções na demonstração fiscal, porquanto restou provada a duplicidade de valores a compor os demonstrativos "Confronto das Disponibilidades e Aplicações Financeiras no Período" relativos aos períodos de 1995 a 1998, conforme se verifica no item 17 do outro demonstrativo de fls. 120 – "Relação de Outros Pagamentos", cujos montantes, mês a mês, figuravam, também, no quadro "Recursos Financeiros Aplicados no Período" – Item 17, fls. 121 e 122, repercutindo diretamente na impossibilidade de manutenção de qualquer exigibilidade estribada na matéria duplamente indicada na autuação, conforme os demonstrativos mensais denominados "Levantamento do Fluxo Financeiro".



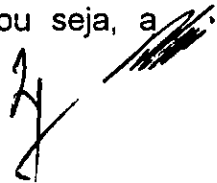
O cometimento de equívocos figurou, também, na apuração do excedente de aplicações no período de 1997, mês de abril, eis que verifica-se ser verdadeira a afirmativa da inversão de sinais no quadro "Recursos Financeiros Aplicados no Período", item 3, Saldo Final conta de Fornecedores no Período, provocando uma distorção no valor que corresponderia ao excesso objeto de autuação, muito bem detectado pela Primeira instância, conforme fls. 151 dos autos.

Além disso, tem-se, em relação ao IRRF, conforme fundamentou o Acórdão recorrido, não ser cabível a exigência em relação ao ano-calendário de 1994, uma vez que a legislação aplicável à época dos fatos não abrigava a modalidade traduzida no auto de infração, eis que para aquele período só era possível exigir-se tributo diretamente das pessoas físicas dos beneficiárias das omissões detectadas, visto que a regra do art. 44 da Lei nº 8.541/92 só passou a ser aplicada às empresas tributadas com base no lucro presumido após o advento da MP nº 492/94, convertida na Lei nº 9.064/95.

A motivação de ser afastada parte da CSSL tem supedâneo em dispositivo constitucional, art. 195, § 6º, CF, que prevê, para a sua exigência, *vocatio legis* de noventa dias. Considerando que a apuração do *quantum* exigido pautou-se na MP 492/94, a partir de maio de 1994, verificando-se não ter sido obedecido o mandamento superior, razão que nos leva a concordar com a postura da Primeira Instância em afastar a parte da exigência relativa aos meses de maio a julho de 1994, calculada diferentemente das disposições do § 2º do art. 2º, da Lei nº 7.689/88.

Não há muito a ser discutido. Os Termos constantes dos autos processuais, a descrição detalhada dos fatos pela autoridade lançadora, a coerente e esclarecedora fundamentação da Decisão recorrida, nos levam a concluir pela improcedência da apelação.

Assim, entendo como correta a posição assumida pelo Instância *a quo*, fazendo, assim, cumprir o que o nosso ordenamento jurídico apregoa, ou seja, a



constituição do crédito tributário em lançamento de ofício, em obediência ao princípio da legalidade, deve conformar-se à realidade fática, porquanto a exigência assenta-se na verdade material.

Por todo o exposto e tudo mais que do processo consta, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso de ofício.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 15 de outubro de 2003.


ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA

