



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13829.000223/97-54
Recurso nº : 119.641
Matéria: : IRPJ e OUTROS – Exs. 1996 e 1997
Recorrente : COMERCIAL COUTO LTDA.
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 07 de dezembro de 1999
Acórdão nº : 103-20.163

IRPJ – IRRF – OMISSÃO DE RECEITAS – Improcedem as exigências do IRPJ e do IRRF, exigidas sobre receitas omitidas, no ano calendário de 1995, tendo por enquadramento legal os Artigos 43 e 44 da Lei Nº 8.541/92, para a pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro presumido.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – DECORRÊNCIA – A decisão adotada no processo matriz estende seus efeitos ao processo decorrente, em razão da íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

PIS – COFINS – São devidas as contribuições para o PIS e para a COFINS, se, em procedimento de ofício para exigência do imposto de renda pessoa jurídica, é constatada a prática de omissão de receita.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMERCIAL COUTO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso para excluir da tributação pelo IRPJ a importância de R\$ 169.018,88 no ano calendário de 1995; ajustar a exigência da Contribuição Social ao decidido em relação ao IRPJ; e excluir a exigência do IRF, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


SILVIO GOMES CARDOZO
RELATOR



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13829.000223/97-54

Acórdão nº : 103-20.163

FORMALIZADO EM: 25 FEV 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros **NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ (Suplente Convocada), LÚCIA ROSA SILVA SANTOS E VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE.**

A handwritten signature in black ink, consisting of a single, elongated, sweeping stroke that curves upwards and then downwards.

A handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping, circular and vertical strokes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13829.000223/97-54
Acórdão nº : 103-20.163
Recurso nº : 119.641
Recorrente : COMERCIAL COUTO LTDA.

RELATÓRIO

COMERCIAL COUTO LTDA., já qualificada nos autos do processo, recorre a este Conselho de Contribuintes, no sentido de ver reformada a decisão prolatada pela autoridade julgadora de primeira instância que manteve a exigência fiscal consubstanciada nos Autos de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fs. 03/12) e seus reflexos: do PIS (fs. 13/19), da Contribuição para a Seguridade Social – COFINS (fs. 20/25), do Imposto de Renda Retido na Fonte (fs. 26/31) e da Contribuição Social sobre o Lucro (fs. 32/40), lavrados em 30/10/97.

A exigência fiscal, objeto do presente recurso, teve origem na fiscalização levada a efeito junto à contribuinte acima identificada, tendo em vista a constatação de omissão de receitas, caracterizada por: "suprimento de caixa", "saldo credor de caixa" e "registro de recebimento por vendas a prazo sem prova da efetividade da operação", conforme consta da "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" (fs. 04/05), relativa aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a março e de junho a dezembro de 1995, e, em fevereiro e de julho a dezembro de 1996, tendo por enquadramento legal no Artigo 523, Parágrafo 3º, 739 e 892 do RIR/94 e no Artigo 24, da Lei Nº 9.249/95.

A contribuinte, não se conformando com a exigência fiscal, apresentou Impugnação (fs. 82/87), acompanhada dos documentos de folhas 88/127, alegando, em resumo, que:

1. "os valores inseridos na empresa, pelos sócios, nada mais são do que rendimentos auferidos em suas pessoas físicas, valores estes que ficaram devidamente demonstrados a fiscalização, e, que, não se sabe o porque, foram desconsiderados";
2. "a grande maioria dos valores não considerados pela fiscalização, estão respaldados em documentos bancários ou em declarações fornecidas pelos sócios,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13829.000223/97-54

Acórdão nº : 103-20.163

pois, como é sabido, a legislação, é bastante clara no sentido de coibir qualquer presunção, ou interpretação subjetiva da fiscalização, e, segundo, também não se exige que os valores que são entregues pelos sócios à empresa tenha, obrigatoriamente, que passar por uma instituição bancária para que tenha sua validação, o imprescindível é que tenha respaldo na pessoa física, e, isso, está devidamente demonstrado”;

3. anexou documentos e extratos bancários, visando “esclarecer os pontos não entendidos pela fiscalização”, ao tempo em apresentou justificativa para cada um dos valores lançados;
4. requereu que fosse considerado provado o recebimento das duplicatas, cujos compro-vantes a fiscalização analisou por amostragem, bem como que fossem desconsiderados os estouros de caixa, face ao critério adotado, que observou apenas depósito bancário, sem considerar os outros pagamentos efetuados.

A autoridade julgadora de primeira instância, através da Decisão DRJ/RPO Nº 0.029 (fls. 161/166), datada de 26/01/99, manteve as exigências fiscais, consubs-tanciadas nos Autos Infração, utilizando, em resumo, os seguintes argumentos:

1. a legislação não restringe os métodos de apuração de omissão de receitas, relativa a saldo credor de caixa e suprimento de numerários fornecidos pelo sócios, que devem comprovar de onde o adquiriram, sendo que, a falta dessa prova implica em que o mesmo seja considerado omitido na empresa, “como consequência de uma simulação para ser evitado saldo credor de caixa”;
2. “quando a pessoa jurídica paga duplicatas com recursos provenientes de receitas omitidas e contabiliza os pagamentos terá necessidade de contabilizar a entrada de dinheiro na conta Caixa, porque, do contrário, o seu saldo ficaria credor”;
3. as alegações da empresa não foram comprovadas, mediante o confronto entre os valores apontados pela fiscalização e os documentos por ela trazidos aos autos, uma vez que estes são divergentes em valores ou datas, não servindo como prova



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13829.000223/97-54

Acórdão nº : 103-20.163

da efetiva origem dos suprimentos de caixa.

Cientificada da decisão proferida na primeira instância, em 20/04/99, a recorrente apresentou recurso voluntário (fls. 197/203), protocolado, tempestivamente, em 17/05/99, mantendo os argumentos expendidos na peça impugnatória.

Às folhas 204/206, consta cópia da Liminar, concedida nos autos do Mandado de Segurança impetrado perante a 2ª Vara da Justiça Federal em Bauru - SP, pela ora recorrente, que determinou o seguimento do presente recurso independentemente do depósito para garantia de instância, previsto na Medida Provisória Nº 1.621-36.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13829.000223/97-54

Acórdão nº : 103-20.163

VOTO

Conselheiro SILVIO GOMES CARDOZO, Relator

O recurso é tempestivo, tendo em vista que foi interposto dentro do prazo previsto no Artigo 33 do Decreto Nº 70.235/72, com nova redação dada pelo Artigo 1º da Lei Nº 8.748/93 e dele tomo conhecimento, inclusive, por força da Medida Liminar concedida pelo M.M. Juiz da 2ª Vara da Justiça Federal em Bauru – SP, no Mandado de Segurança impetrado pela contribuinte, que determinou o seguimento do presente recurso, independentemente da realização do depósito para garantia de instância, previsto na Medida Provisória Nº 1.621-36.

A matéria em exame, decorre do fato da autoridade julgadora de primeira instância ter considerado procedente a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração, no qual a contribuinte foi acusada da prática de omissão do registro de receitas, caracterizada pelo fornecimento de recursos pelos sócios, sem a devida comprovação da efetiva entrega e origem dos recursos supridos, saldo credor da conta caixa e pelo registro de recebimento de vendas, sem prova da efetividade da operação.

Pela análise dos documentos constantes dos autos, entendo correta a decisão da autoridade recorrida, no que concerne ao montante da receita omitida, uma vez que a autuada não produziu provas que infirmassem o lançamento, apesar de ter sido regularmente intimada para fazê-lo.

Ressalto, que no processo administrativo fiscal prevalece o princípio do livre convencimento na apreciação das provas, dependendo, evidentemente, daquelas carreadas aos autos pelas partes envolvidas na relação processual, de forma a convencer o julgador quanto à existência ou não dos fatos sobre os quais versa a lide.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13829.000223/97-54

Acórdão nº : 103-20.163

Por sua vez, a legislação do imposto de renda atribuí ao contribuinte a obrigação de manter escrituração regular apoiada em documentação hábil e idônea, segundo a natureza dos fatos, competindo ao Fisco a prova da inveracidade dos fatos ali registrados.

No caso em análise, constatei que na "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", às folhas 04/05, a exigência fiscal no Auto de Infração do IRPJ, foi fundamentada nos Artigos 523, § 3º, 739 e 892 do RIR/94, que tem como matriz legal os Artigos 43 e 44, da Lei Nº 8.541/92, originalmente, assim redigidos:

"Artigo 43 – Verificada a 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.

§ 2º - O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real e o imposto incidente sobre a omissão será definitivo.

Artigo 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 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."

Assim, no que diz respeito à omissão de receita, relativa ao ano-calendário de 1995, independentemente de sua comprovação nos autos, descabe a exigência, posto que fundamentada em dispositivos legais, cuja aplicação, restringe-se,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13829.000223/97-54

Acórdão nº : 103-20.163

exclusivamente, aos contribuintes tributados com base nas regras do lucro real, porquanto, a Recorrente, naquele ano calendário, optou pela tributação com base no lucro presumido, conforme faz prova através de cópia da sua declaração de rendimentos do IRPJ, anexada às folhas 145/148.

Destaque-se, que a norma que enquadrou o procedimento da autuada, teve sua redação modificada, em 05 de maio de 1994, através da Medida Provisória Nº 492, cujo Artigo 3º, deu nova redação aquele diploma legal, conforme transcrição abaixo:

***Artigo 43 -**

§ 2º - O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real, presumido ou arbitrado, nem 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 Unidades Fiscal de Referência – UFIR pelo valor desta fixado para o mês da omissão.

§ 4º - Consideram-se vencidos o imposto e as contribuições para a seguridade social na data da omissão.

Artigo 44 -

§ 1º - O fato gerador do Imposto de Renda na Fonte considera-se ocorrido no dia da omissão ou da redução indevida.”

A Medida Provisória, acima aludida, foi sendo seguidamente reeditada sob os Nºs 520, de 03/06/94; 544, de 01/07/94; 568, de 22/08/94; 599, de 01/09/94; 638, de 29/09/94; 680, de 27/10/94; 729, de 25/11/94; 783, de 23/12/94; 849, de 21/01/95; 909, de 21/02/95; 952, de 23/03/95; 977, de 20/04/95 e, 1.003, de 19/05/95, quando, finalmente, em 20/06/95, foi convertida na Lei Nº 9.064, que manteve, incólume, as suas disposições anteriores.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13829.000223/97-54

Acórdão nº : 103-20.163

Ocorre que, o Parágrafo Único, do Artigo 62, da Constituição Federal prevê que as Medidas Provisórias não convertidas em lei, no prazo de trinta dias, perdem a sua eficácia "ex tunc", ficando, conseqüentemente, suspensas as normas de incidência tributária por ela determinadas, competindo, apenas, ao Congresso Nacional disciplinar as relações jurídicas daí decorrentes.

Ademais, o fato gerador do Imposto de Renda somente se completa e se caracteriza ao final do respectivo período, ou seja, em 31 de dezembro, conforme já decidido pelo Supremo Tribunal Federal no RE Nº 104.259 – RTJ 115/1.336, RE Nº 197.790-6 – MG, de 19/02/97.

Assim, se a referida Medida Provisória só foi convertida na Lei Nº 9.064, em junho de 1995, e, com base nos princípios da anterioridade e irretroatividade das leis, é certo que só passaria a produzir seus efeitos a partir de 01/01/96, o que sequer chegou a ocorrer, tendo em vista que em dezembro de 1995, a Lei Nº 9.249 (Artigo 36, Inciso IV), revogou, expressamente, os Artigos 43 e 44 da Lei Nº 8.541/92.

Vale lembrar, que a determinação constitucional da anterioridade (Artigo 150, III, "b" da CF), veda a cobrança de tributos, no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, significando dizer que a nova lei só vigorará no exercício seguinte ao de sua publicação.

Por sua vez, o princípio da irretroatividade, em matéria tributária, impede a aplicação de lei nova, que criou ou aumentou tributos, a fatos pretéritos, ou seja, ocorridos antes do início da vigência da lei.

A matéria em discussão já consolidou jurisprudência nesta Câmara, conforme verifica-se nas ementas dos Acórdãos Nºs 19.449 e 19.508, abaixo transcritas:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13829.000223/97-54

Acórdão nº : 103-20.163

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – OMISSÃO DE RECEITA – LUCRO PRESUMIDO – A norma contida no art. 43 da Lei Nº 8.541/92, dirige-se, exclusivamente, aos contribuintes tributados segundo as regras do lucro real, sistema que contempla o "lucro líquido do exercício" que, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações previstas em lei, possibilita a determinação do "lucro real", base de cálculo do imposto de renda."

"IRPJ – OMISSÃO DE RECEITA – LUCRO PRESUMIDO – Inaplicável a norma contida no Artigo 43 da Lei Nº 8.541/92, às empresas tributadas com base no lucro presumido, no ano-calendário de 1995, tendo em vista que este dispositivo alcança, exclusivamente, aos contribuintes tributados com base no lucro real. PIS – COFINS – IRRF – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – DECORRENTES – A solução dada ao litígio principal, aplica-se aos lançamentos decorrentes, em função da relação de causa e efeito."

Desta forma, as regras para a tributação das receitas omitidas, no ano calendário de 1995, não são aquelas demonstradas no Auto de Infração, o que me obriga a excluir da tributação o valor lançado naquele período, no montante de R\$ 169.018,88, considerando que a alteração do enquadramento legal configuraria modificação do lançamento, que foge à competência deste órgão de julgamento, mantendo no entanto, a exigência, como descrita, no Auto de Infração, relativa ao ano calendário de 1996, tendo em vista que não contraditada a prova apresentada pela fiscalização, como bem decidiu a autoridade monocrática.

Quanto aos lançamentos reflexos, assim decido:

1) PIS e COFINS

Mantenho a tributação, como descrita no Auto de Infração, tendo em vista que os lançamentos foram efetuados com base na constatação da prática de omissão de receita e foram formuladas de acordo com a legislação de regência.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13829.000223/97-54

Acórdão nº : 103-20.163

2) CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

A exigência desta contribuição teve por pressuposto a constatação de omissão de receita e sua fundamentação legal está descrita às folhas 33, como sendo o Artigo 43, da Lei Nº 8.541/92, com as alterações do Artigo 3º, da Lei Nº 9.064/95.

Tratando-se, portanto, de lançamento decorrente do procedimento fiscal que deu origem à exigência do imposto de renda da pessoa jurídica, e não tendo sido apresentado argumento específico contestando a exigência, deve ser aplicada a mesma decisão manifestada naquele julgamento.

3) IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

A tributação do Imposto de Renda Retido na Fonte, como reflexo da omissão de receita, teve como enquadramento legal o Artigo 44, da Lei Nº 8.541/92, que não se aplica às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, no ano calendário de 1995, conforme decidido no lançamento principal do IRPJ, razão pela qual, deve ser cancelada a exigência fiscal, descrita no Auto de Infração.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto do COMERCIAL COUTO LTDA., para: 1) excluir da tributação o montante de R\$ 169.018,88, relativa ao ano calendário de 1995; 2) ajustar a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro ao decidido no processo do IRPJ; 3) cancelar a exigência relativa ao Imposto de Renda Retido na Fonte.

Sala das Sessões - DF, em 07 de dezembro de 1999


SILVIO GOMES CARDOZO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13829.000223/97-54

Acórdão nº : 103-20.163

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 40, do Regimento Interno, com a redação dada pelo artigo 3º da Portaria Ministerial nº. 260, de 24/10/95 (D.O.U. de 30/10/95).

Brasília-DF, em 25 FEV 2000


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

Ciente em 02 MAR 2000


NILTON CÉLIO LOCATELLI
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL