

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 13921.000222/97-14
Recurso nº : 119.833
Matéria : IRPJ e OUTROS – EX.: 1995
Recorrente : EDMAR BIM & CIA LTDA.
Recorrida : DRJ em FOZ DE IGUAÇU/PR
Sessão de : 20 DE OUTUBRO DE 1999
Acórdão nº : 105-12.967

OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA – O fato de a pessoa jurídica ser tributada pelo lucro presumido, mantendo escrituração contábil, não constitui óbice a que o Fisco, identificando saldo credor na conta “Caixa”, o arrole como receita omitida, por representar saídas de recursos não suportados por receitas regularmente declaradas.

OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – No caso de a pessoa jurídica manter escrituração contábil, e registrar toda a sua movimentação bancária no período, inclusive, restando demonstrado que os lançamentos relativos aos depósitos efetuados, tiveram como contrapartida, a conta “Caixa”, não há como prosperar o lançamento por alegada falta de comprovação da origem do recurso depositado. Eventuais insuficiências dos ingressos declarados, para suportar o montante depositado, devem ser pesquisadas na conta “Caixa”, que o originou.

IRPJ e IRRF – LUCRO PRESUMIDO – OMISSÃO DE RECEITAS – A tributação prevista nos artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/1992, com as alterações introduzidas pelo artigo 3º, da Lei nº 9.064/1995 (resultante da conversão em lei, da MP 492, de 05/05/1994), em obediência ao princípio constitucional da anterioridade, somente se aplica às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido, com relação aos fatos geradores ocorridos após 1º de janeiro de 1995.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – A Medida Provisória nº 492, de 1994 – a qual, após sucessivas reedições, foi convertida na Lei nº 9.064/1995 – alterou em seu artigo 3º, 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, § 6º, da Constituição Federal.

D.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13921.000222/97-14

Acórdão nº : 105-12.967

PIS – FATURAMENTO E COFINS – Restando caracterizada, parcialmente, a omissão de receitas, devidamente apurada em procedimento fiscal regular, correta a exigibilidade das contribuições incidentes sobre o faturamento, indevidamente reduzido pelo sujeito passivo.

IRPJ E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – GANHO DE CAPITAL – LUCRO PRESUMIDO – Tem-se como uma única alienação, a transferência de imóveis para sócios que se retiram da sociedade, formalizada em um mesmo instrumento público, devendo-se, desta forma, apurar o ganho de capital tributável, de forma a englobar todos os bens transferidos.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EDMAR BIM & CIA LTDA.

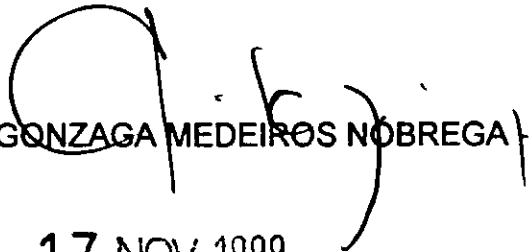
ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1 - IRPJ e Contribuição Social: afastar da base de cálculo das exigências as parcelas de CR\$ 6.997.920,60, CR\$ 8.078.434,64, R\$ 4.024,86 e CR\$ 1.698.178,53; 2 - IRF: afastar da base de cálculo da exigência as parcelas de CR\$ 6.997.920,60, CR\$ 8.078.434,64 e R\$ 4.024,86; 3 - Pis Faturamento e COFINS: afastar da base de cálculo das exigências a parcela de CR\$ 6.997.920,60, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13921.000222/97-14

Acórdão nº : 105-12.967


LUIS GONZAGA MEDEIROS NOBREGA RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 NOV 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NILTON PÊSS, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, ROSA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO, ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, IVO DE LIMA BARBOZA e AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13921.000222/97-14
Acórdão nº : 105-12.967

Recurso nº : 119.833
Recorrente : EDMAR BIM & CIA LTDA.

RELATÓRIO

EDMAR BIM & CIA LTDA, já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, da decisão prolatada pela DRJ em Foz de Iguaçu – PR, constante das fls. 109/122, da qual foi cientificada em 04/02/1999 (fls. 125), por meio do recurso protocolado em 08/03/1999 (fls. 126/145).

Contra a contribuinte foi lavrado o Auto de Infração (AI), de fls. 60/65, na área do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, relativo aos períodos de apuração correspondentes aos meses de fevereiro, maio e julho do ano-calendário de 1994, em virtude da constatação de omissão de receitas operacionais caracterizada pela apuração de depósitos bancários em montante superior à receita declarada, e pela ocorrência de saldos credores de caixa. Foi ainda arrolada pelo feito fiscal, a infração correspondente à apuração de ganho de capital resultante da venda de imóveis, não declarado pela fiscalizada.

Conforme detalhamento contido no Termo de Verificação Fiscal de fls. 56/57, a apuração das infrações arroladas no AI decorreu dos seguintes fatos:

a) a constatação de saldos credores resultou da recomposição da conta "Caixa" da fiscalizada, efetuada em razão de lançamentos efetuados à débito da conta, no mês de maio de 1994, no total de CR\$ 9.500.000,00, correspondente à venda de imóveis do patrimônio da autuada, mediante Contrato Particular de Compra e Venda (fls. 37), sem registro no Cartório de Registro de Títulos e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13921.000222/97-14

Acórdão nº : 105-12.967

Documentos, tendo constado da Escritura Pública de Compra e Venda (fls. 36), datada de 29/11/1994, que o pagamento estava sendo realizado no ato de sua lavratura; e pelo fato de a fiscalizada haver reconhecido que, por equívoco, deixou de contabilizar o depósito bancário efetuado no mês de julho de 1994, no montante de R\$ 4.500,00;

b) intimada a comprovar a origem dos depósitos bancários efetuados nos meses de fevereiro de 1994, a contribuinte informou tratar-se de receita da atividade; entretanto, segundo demonstra o autuante, o saldo de caixa no início do mês, somado ao valor das duplicatas recebidas e ao valor das vendas de mercadorias realizadas à vista no período, deduzido do saldo de caixa em 28/02/1994, resulta na disponibilidade de CR\$ 519.120,26; como foi depositado no período, um total de CR\$ 7.517.040,86, a diferença (CR\$ 6.997.920,60), foi arrolada como omissão de receita;

c) a fiscalizada deixou de tributar na declaração de rendimentos do ano-calendário de 1994, o lucro obtido na venda de imóveis, no valor de CR\$ 7.027.152,74, conforme demonstrado.

Foram ainda exigidos, como lançamentos reflexos, as contribuições para o PIS-Faturamento (Auto de Infração às fls. 66/71) e para a Seguridade Social - COFINS (Auto de Infração às fls. 72/76), além do Imposto de Renda Retido na Fonte (Auto de Infração às fls. 77/81), e da Contribuição Social sobre o Lucro (Auto de Infração às fls. 82/87).

Em impugnação tempestivamente apresentada (fls. 90/106), a autuada se insurgiu contra os lançamentos, alegando, em síntese, o seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13921.000222/97-14

Acórdão nº : 105-12.967

1. é indevida a exclusão do valor de CR\$ 9.500.000,00, registrado a débito da conta "Caixa", devidamente comprovado, seja pela exibição da cópia do contrato particular de compra e venda (fls. 37), seja pela sua regular escrituração; a expressão "*que confessam haver recebido neste ato*", contida na escritura pública, não deve ser levada em consideração, por se constituir em prática habitual dos tabeliães, nem sempre correspondente à realidade;

2. por se fundar exclusivamente em presunção de receita omitida, caracterizada por saldo credor de caixa, a exigência fiscal deve ser cancelada, por contrariar o disposto no inciso IV, do artigo 10, do Decreto nº 70.235/1972, já que a empresa é optante pela tributação com base no lucro presumido, a qual não se aplica a disposição contida no parágrafo 2º, do artigo 12, do Decreto-lei nº 1.598/1977, matriz legal do artigo 228, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/1994 (RIR/94), voltado tão somente para as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real; desta forma, não constou na peça vestibular qualquer dispositivo autorizativo do procedimento adotado pelo agente fiscal;

3. igualmente inaplicável, e pelas mesmas razões, a regra de tributação preconizada no parágrafo 3º, do artigo 523, combinado com o artigo 892, ambos do RIR/94, os quais prevêm que a receita omitida constituirá a base de cálculo do lançamento de ofício; primeiro, em razão de os dispositivos citados terem como matrizes legais, os artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/1992, aplicáveis tão somente ao lucro real, não podendo fundamentar a exigência no caso de lucro presumido; segundo, pelo fato de que a expressão *verificada*, contida no dispositivo, ao se referir à omissão de receita, não se confunde com *presumida*, como ocorreu na presente hipótese; já artigo 739, do regulamento, determina que a receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados da pessoa jurídica por qualquer procedimento que implique na redução indevida do

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13921.000222/97-14

Acórdão nº : 105-12.967

lucro líquido, será considerada automaticamente distribuída aos sócios, o que confirma a tese da defesa, de que tais regras são inaplicáveis ao lucro presumido;

4. como as normas de tributação acima foram revogadas pela Lei nº 9.249/1995, e estando os artigos 43, e 44, da Lei nº 8.541/1992, inseridos no título IV (*Das Penalidades*) deste diploma legal, invoca a recorrente o princípio da retroatividade benigna, previsto no artigo 106, inciso II, alíneas "a" e "c", do Código Tributário Nacional (CTN), cuja adoção determina o cancelamento da exigência;

5. assim, constatada receita omitida em pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido, no ano-calendário de 1994, dever-se-ia adotar a norma prevista no *caput* do artigo 523, do RIR/94 (artigo 14, da Lei nº 8.541/1992), qual seja, a de considerar como base de cálculo do imposto, 3,5% da receita mensal apurada, acrescido da multa de ofício correspondente à penalização do contribuinte faltoso, e não a exacerbação da base de cálculo, como constante do presente lançamento;

6. quanto aos depósitos bancários de origem não comprovada, além de se aplicar os argumentos acima, acerca da exigência calcada em receita presumidamente omitida pela constatação de saldos credores de caixa, diz a impugnante não existir no ano-calendário de 1994, base legal para a tributação de que se cuida, pois esta hipótese de incidência somente passou a vigorar com a edição da Lei nº 9.430/1996; argumentando que não se trata de depósitos bancários não escriturados, e sim, de uma fórmula de cálculo estabelecida pelo autor do feito, sem qualquer base legal, conclui a defesa que a exigência desta maneira formalizada, deve ser cancelada;

7. com relação ao item relativo ao ganho de capital não declarado, alega a defesa tratar-se de mera devolução de capital a sócio retirante da

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13921.000222/97-14

Acórdão nº : 105-12.967

sociedade, conforme alteração contratual, se constituindo apenas no recebimento do valor nominal de suas participações societárias, representado pelos três imóveis transferidos; ademais, mesmo que prevalecesse a tese do Fisco, o ganho de capital deveria ser apurado englobadamente, ou seja, pela soma algébrica dos resultados apurados na alienação de cada imóvel, e não isoladamente, como constou do AI; assim, o valor tributável, se existente, seria de CR\$ 5.328.947,21.

A impugnante contesta especificamente a exigência reflexa referente ao Imposto de Renda na Fonte, sob o argumento de que, como esta se fundou no artigo 44 da Lei nº 8.541/1992, contida no título "Das Penalidades", não pode prevalecer, haja vista que a punição de contribuintes, por via da tributação, contraria o próprio conceito de tributo contido no artigo 3º, do CTN. Ademais, tratando-se de penalidade e considerando-se a revogação do dispositivo, pela Lei nº 9.249/1995, há de se cancelar a exigência, baseado no artigo 106, II, "a" e "c", do CTN, já anteriormente invocado.

Encerra a impugnante, argüindo que, mesmo prevalecendo a acusação fiscal relativa à omissão de receita, com a revogação dos artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/1992, não foi observada a regra do CTN acerca da retroatividade benigna, devendo ser retificada a base de cálculo da multa de ofício imposta na ação fiscal.

Em decisão de fls. 109/122, a autoridade julgadora de primeira instância afasta a preliminar de ausência de dispositivo legal autorizativo do lançamento, e analisa a regularidade do fundamento da infração concernente à omissão de receita, à vista dos dispositivos do RIR/94 constantes do enquadramento legal da autuação, o qual, por se tratar de um regulamento aprovado por decreto presidencial, goza de presunção de legitimidade, cabendo ao Poder Judiciário, quando provocado, decidir acerca de eventuais ilegalidades e/ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13921.000222/97-14

Acórdão nº : 105-12.967

inconstitucionalidades nele contidas. Além disto, por terem as suas atividades plenamente vinculadas, tanto a autoridade fiscal, quanto a autoridade julgadora, devem obediência ao aludido regulamento.

Acerca dos demais argumentos da defesa, a decisão recorrida está fundamentada da forma a seguir sintetizada:

1. sobre a alegação de que o artigo 228, do RIR/94, está inserido no capítulo específico da tributação pelo lucro real, não podendo ser adotada para presumir receita omitida nas pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido, o argumento é irrelevante, pois, como o saldo credor de caixa é considerado omissão de receita, o dispositivo se aplica à situação presente, por força do comando contido nos artigos 523, § 3º, 739, e 892, do mesmo regulamento;

2. quanto à retroatividade benigna prevista pelo artigo 106, inciso II, do CTN, invocada pela defesa, sob o argumento de que, como os artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/1992, se achavam inseridos no título IV daquele diploma legal, que trata das penalidades, e foram posteriormente revogados, o julgador singular afasta a pretensão da impugnante, transcrevendo o teor dos dispositivos para concluir que os mesmos foram indevidamente inseridos naquele título, pois, sem qualquer esforço hermenêutico especial, verifica-se que tratam de exigência de imposto, em razão da constatação de receita omitida, não tendo qualquer conotação de penalidade;

3. a alegação de que o pagamento do imóvel se deu da forma estipulada no instrumento particular de compra e venda constante das fls. 37, não pode prevalecer sobre a informação contida na escritura pública de compra e venda (fls. 36), lavrada por escrivão juramentado, que tem fé pública, uma vez que tal alegação se apoia em mera cópia do instrumento particular, sem registro em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13921.000222/97-14

Acórdão nº : 105-12.967

cartório competente, além dos assentamentos contábeis da empresa; ressalta o julgador que a fiscalizada foi intimada a comprovar o efetivo recebimento das prestações do imóvel, como escrituradas, não logrando fazê-lo;

4. quanto aos depósitos bancários, reporta-se a decisão à apreciação já realizada acerca da base legal do lançamento relativo à tributação da receita omitida; a seguir, contesta a tese da defesa sobre a vedação de utilização dos depósitos bancários para fundamentar a exigência, ressaltando que no caso presente, o lançamento foi antecedido pela análise da escrituração da fiscalizada, por pedido de esclarecimentos ao sujeito passivo e pela elaboração de levantamentos complementares; como o contribuinte não apresentou qualquer prova da origem dos depósitos, alegando tratar-se de recursos da atividade, e como o levantamento demonstra que o montante depositado sobeja as disponibilidades de caixa, procede a acusação fiscal;

5. no que concerne à tributação do ganho de capital, conclui o julgador singular pela regularidade da exigência, sob o fundamento de que, independentemente da forma como se exterioriza a alienação do imóvel, deve o seu resultado, se positivo, ser tributado como ganho de capital, segundo o que dispõe o artigo 530, do RIR/94, não merecendo qualquer reparo o critério adotado pela fiscalização, de apurar o resultado em relação a cada imóvel alienado;

6. quanto à alegada redução da base de cálculo da multa de ofício, além de não caber a retroatividade argüida pela defesa, como já analisado, a tese posta sob discussão é afastada, com fundamento no artigo 144, do CTN, reforçada pelo fato de que a própria lei que revogou os artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/1992 (Lei nº 9.249/1995), prevê, em seu artigo 35, que somente produzirá efeitos, a partir de 1º de janeiro de 1996, não se aplicando, pois, a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1994.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13921.000222/97-14

Acórdão nº : 105-12.967

Por fim, por adoção do princípio da decorrência, mantém o julgador singular as exigências reflexas, contra-argumentando, no que se refere ao Imposto de Renda na Fonte, que a pertinência de sua fundamentação com base no artigo 44, da Lei nº 8.541/1992, já foi amplamente demonstrada, conforme apreciação contida na decisão.

Através do recurso de fls. 126/145, a contribuinte vem de requerer a este Colegiado, a reforma da decisão de 1º grau, repisando os argumentos já apresentados por ocasião da impugnação, acrescentando as alegações a seguir sintetizadas:

1. preliminarmente, reitera a tese de nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de nele não constar a disposição legal infringida, quanto ao item relativo à omissão de receitas; a decisão da autoridade julgadora singular, também estaria viciada por não haver apreciado fatos e argumentos contidos na impugnação, especialmente no que se refere à tributação por ganho de capital (onde se requer a dedução, no valor positivo da alienação de um imóvel, dos resultados negativos apurados quanto aos outros dois imóveis), o que determina a sua nulidade;

2. com relação à constatação de saldo credor, diz a recorrente que não foi observado no lançamento, o fato de que, ocorrendo saldos credores em mais de um período, dentro do ano-calendário, dever-se-ia tributar apenas o maior valor constatado; na situação presente, caso a legislação permitisse a sua tributação, a incidência do tributo deveria recair apenas sobre o valor de CR\$ 8.078.434,64, apurado em maio de 1994, já que o valor de R\$ 4.024,86, apurado em julho de 1994, estaria contido na primeira parcela;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13921.000222/97-14

Acórdão nº : 105-12.967

3. quanto aos aspectos de direito, a recorrente reforça todos os argumentos da impugnação, relacionados à inaplicabilidade, à forma de tributação pelo lucro presumido, dos artigos 228, 523, § 3º, 739 e 892, todos do RIR/94, e de suas matrizes legais, o artigo 12, § 2º, do Decreto-lei nº 1.598/1977, e os artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/1992, fato já exaustivamente recorrido;

4. reiterando a tese de ausência, no ano-calendário de 1994, de lei em vigor que estabelecesse como fato gerador do imposto de renda, ainda que por presunção, a pretensa omissão de receitas baseada nos depósitos bancários da forma apontada no lançamento, a recorrente assegura que o autuante não considerou todos os recursos que lhes deram cobertura, conforme consta do Razão da conta Caixa de fls. 16, inclusive os saques bancários, contidos nos extratos de fls. 49 e seguintes, cujos valores superam o montante tributado, sem que fosse apontada qualquer irregularidade na escrituração da fiscalizada;

5. no que concerne à tributação do ganho de capital reafirma a recorrente, tratar-se a operação de mera devolução de capital para os sócios retirantes da sociedade; e mesmo que a transação configurasse alienação para fins de verificação de ganho de capital a tributar, deveria o resultado ser apurado de forma a englobar os três imóveis transferidos em uma única escritura pública (cópia às fls. 35), apurando-se o valor de CR\$ 5.328.947,21, e não CR\$ 7.027.152,74, como constou do auto de infração;

Encerra a recorrente, reproduzindo as suas razões de defesa apresentadas por ocasião da impugnação, quanto à base de cálculo da multa de lançamento de ofício e à exigência reflexa referente ao Imposto de Renda na Fonte.



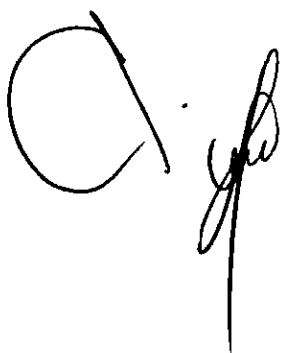
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13921.000222/97-14

Acórdão nº : 105-12.967

Tendo ingressado com Mandado de Segurança visando desobrigá-la do depósito instituído pelo artigo 32, da Medida Provisória nº 1.621-30, de 12/12/1997, cuja liminar foi indeferida, conforme documentos de fls. 146/148, a contribuinte ingressou com Agravo de Instrumento junto ao Tribunal Regional Federal da 4ª Região, no qual foi concedido efeito suspensivo, tendo a autoridade judicial determinado o recebimento do recurso voluntário interposto, independentemente do aludido depósito, conforme documentos de fls. 181/183.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized 'A' followed by a series of loops and a long vertical stroke.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13921.000222/97-14
Acórdão nº : 105-12.967

V O T O

CONSELHEIRO LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - RELATOR

O recurso é tempestivo e, considerando haver sido concedido efeito suspensivo no julgamento do Agravo de Instrumento impetrado pelo sujeito passivo, tendo a autoridade judicial determinado o recebimento do presente recurso, independentemente do depósito instituído pelo artigo 32, da Medida Provisória nº 1.621-30, publicada no D.O.U. de 15/12/1997, atende aos pressupostos de sua admissibilidade, devendo, desta forma, ser conhecido.

Inicialmente, cabe analisar as questões preliminares argüidas pela recorrente, a saber:

1. Nulidade do Auto de Infração:

Improcede a alegada nulidade do auto de infração, no qual não constaria a disposição legal infringida quanto ao item correspondente à omissão de receita, por contrariar o disposto no inciso IV, do artigo 10, do Decreto nº 70.235/1972; em primeiro lugar, em razão do fato argüido não se encontrar entre as hipóteses de nulidade preconizadas pelo artigo 59, do citado diploma legal, não tendo causado qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa, por parte do sujeito passivo, como relatado; em segundo lugar, por haver o autor do feito fundamentado apropriadamente a exigência em dispositivos do RIR/94; e, por fim, pelo fato de que a verificação da espécie de infração de que se cuida, se revestir de uma infinidade de formas, nem sempre previstas nos textos legais, mas que, indiscutivelmente levam à convicção do julgador, de sua efetiva ocorrência.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13921.000222/97-14

Acórdão nº : 105-12.967

A propósito, a autoridade julgadora de primeira instância já refutou o presente argumento, apresentado por ocasião da impugnação, conforme o trecho da decisão recorrida a seguir transcrito, o qual, por sua propriedade e clareza, adoto nesta oportunidade:

“Os rendimentos – lucros –, como regra geral, devem ser oferecidos à tributação. Está implícito, portanto, que as receitas, instrumentos para a obtenção dos rendimentos, não podem ser escamoteados sob pena de provocarem redução em igual valor nos ganhos tributáveis. A norma legal, é claro, não pode prever e tipificar, em concreto e com detalhes, a maneira específica pela qual cada omissão de receita se materializa (a natureza humana, neste especial, é deveras pródiga). Daí porque a legislação determina que, em ocorrendo o efeito, a omissão de receita, seja esta tributada na forma prevista. A modalidade de subterfúgio empregada deverá ser descoberta pelo agente fiscal, o qual não está adstrito a enquadrá-la em formas determinadas, previamente fixadas na legislação. Deverá valer-se de sua argúcia e dos mais variados instrumentos investigatórios, inclusive a pesquisa na conta caixa, análise de contas bancárias, cheques emitidos, descontados e compensados, etc.

“Desta feita, não considero razoável a queixa da impugnante de que uma suposta falta de tipificação, ou de dispositivo legal autorizativo para esta forma de tributação (presunção de omissão de receitas), deva ser entendida como ofensiva ao art. 10, inciso IV, do Decreto 70.235/72. A auditoria realizada em sua escrituração revelou a existência de saldos credores de caixa e de depósitos bancários em valores superiores aos das receitas declaradas em determinados períodos do ano de 1994, e tais hipóteses são consideradas como omissão de receita.”

2. Nulidade da Decisão Recorrida:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

Processo nº : 13921.000222/97-14

Acórdão nº : 105-12.967

Para a defesa, o julgador singular deixou de apreciar fatos e argumentos contidos na impugnação e, em especial, os referentes à tributação do ganho de capital; entretanto, compulsando-se os autos, não se vislumbra o vício apontado pela recorrente, nem da forma genérica como foi colocado, nem no que concerne às alegações relativas à tributação dos ganhos de capital, tendo a decisão recorrida rebatido a tese da defesa, de que o fato de os bens haverem sido transferidos a sócios que se retiram da sociedade não configura alienação para fins de tributação, assim como o critério de considerar o resultado global da operação, na quantificação do ganho de capital a ser tributado.

Em função do exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares argüidas pela recorrente, passando à apreciação do mérito.

1. Omissão de Receitas – Saldo Credor de Caixa:

Inicialmente cabe analisar a tese da defesa de que a presunção de omissão de receita autorizada pelo artigo 228 do RIR/94, não se aplica às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, por se inserir, tal dispositivo, no Livro II, Título IV, Subtítulo II, parte do Regulamento que disciplina a tributação com base no lucro real.

Esclareça-se que o citado dispositivo não constou do enquadramento legal do feito, embora o procedimento tenha se baseado na presunção nele tratada.

As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido devem, como uma de suas obrigações acessórias, escriturar os recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês, de forma a refletir a sua movimentação



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13921.000222/97-14

Acórdão nº : 105-12.967

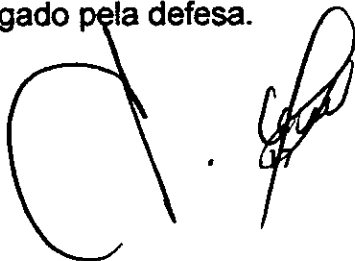
financeira, em livro Caixa, exceto se mantiver, como no caso dos autos, escrituração de acordo com as leis comerciais, segundo o que dispõe o artigo 18, da Lei nº 8.541/1992.

Tal obrigação tem como objetivo permitir ao Fisco, a verificação da fidedignidade dos dados por elas declarados e, em particular, no que respeita à receita informada.

Assim, um dos procedimentos realizados em ações fiscais contra pessoas jurídicas optantes por aquela forma de tributação, consiste em auditar os dados escriturados no livro Caixa, para se verificar a movimentação financeira, buscando se concluir pela regularidade dos dados declarados, mediante elaboração de fluxo de caixa, cujo resultado pode denunciar omissão de receita, caracterizada pela incompatibilidade entre saídas e ingressos de recursos registrados, hipótese de autuação plenamente acatada pelos tribunais, quer administrativos, quer judiciais.

Nas empresas que mantenham escrituração contábil, a movimentação da conta Caixa tem a mesma natureza da contida no livro Caixa, sendo, portanto, equivalentes, tanto na origem, quanto nas consequências tributárias, o saldo credor apurado na primeira, e a conclusão de que as saídas de recursos escriturados no aludido livro, não são suportados pelos ingressos nele registrados, no caso do lucro presumido. Em ambas as hipóteses, estamos diante de uma presumida omissão de receitas.

Desta forma, entendo não haver qualquer ofensa à lei, o fato de a omissão de receita arrolada nos autos, ser caracterizada por saldos credores da conta Caixa, como alegado pela defesa.

Handwritten signature and initials in black ink, consisting of a large stylized 'C' and a smaller signature to its right.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13921.000222/97-14

Acórdão nº : 105-12.967

Com relação ao argumento de que os valores registrados como ingressados no caixa, em maio de 1994, referentes a pagamentos do imóvel alienado pela fiscalizada, se comprova pela exibição de cópia do contrato particular de compra e venda de fls. 37, e pela sua regular escrituração, e ainda, que não se deve considerar a indicação contida na escritura pública (fls. 36), de que o pagamento estaria sendo feito no ato de sua lavratura, considero que já foi apropriadamente analisado – e refutado pelo julgador singular – cuja conclusão não merece quaisquer reparos, mormente pelo fato de a defesa não haver inovado o argumento no recurso, devendo ainda se ressaltar que, por ocasião do procedimento fiscal, foi a empresa intimada a comprovar o efetivo ingresso do numerário nas datas dos respectivos registros, não logrando fazê-lo, conforme destacado na decisão.

Quanto à alegação contida no recurso, de que a incidência tributária, se cabível, deveria considerar apenas o saldo credor apurado em maio de 1994 (CR\$ 8.078.434,64), uma vez que o valor arrolado no mês de julho de 1994 (R\$ 4.024,86), estaria contido na primeira parcela, trata-se de tese equivocada, em razão de o autor do feito não haver reconstituído os saldos da conta entre os dois períodos, se limitando a somar algebricamente, aos saldos contábeis do final de cada um daqueles meses, os valores incluídos indevidamente e os não baixados; no primeiro caso, glosando os débitos registrados relativos aos recebimentos de parcelas correspondentes à venda do imóvel, e, no segundo, incluindo o crédito referente a valor efetivamente saído da conta, destinado a depósito bancário, operação não contabilizada.

Desta forma, como em julho de 1994, o saldo da conta considerado pelo fisco, não foi afetado pela alteração efetuada de ofício no mês de maio, improcede a tese de que a primeira parcela englobava a segunda, estando correto,

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13921.000222/97-14

Acórdão nº : 105-12.967

pois, os valores arrolados como saldos credores de caixa, nos respectivos períodos de apuração.

2. Omissão de Receitas – Depósitos Bancários:

Quanto a este item da autuação, considero improcedente a exigência, não pelos argumentos da defesa, concernentes à ausência de norma legal que autorizasse o lançamento, e sim, pelos fatos que passo a discorrer.

Se a fiscalização considerou regular a escrituração mantida pela empresa, embora desobrigada a tal, para fins de auditoria da conta caixa, a qual resultou na constatação de saldos credores nos meses de maio e julho de 1994, objeto do item precedente, não poderia desprezar esta mesma escrituração na análise das contas que registram a movimentação bancária no período de apuração correspondente a fevereiro de 1994.

Com efeito, compulsando-se os autos, verifica-se que todos os depósitos para os quais o fisco intimou a empresa a comprovar a origem dos recursos (Termo às fls. 31/32), se encontravam regularmente escriturados, conforme cópias do Razão, fls. 17/19, tendo como contrapartida a conta “Caixa” (código 1.1.1.01.001.01 – 94). Ou seja, confirmando a alegação da defesa, não se tratavam de depósitos bancários mantidos à margem da escrituração; desta forma, como os registros indicavam como origem dos valores depositados, recursos contabilizados no Caixa, caberia ao fisco, auditar esta conta no período arrolado na autuação, buscando possíveis irregularidades denunciadoras de receita omitida, tais como as identificadas nos meses de maio e julho de 1994.

A exigência baseada na sistemática adotada pelo fisco somente se justificaria, caso a empresa não mantivesse escrituração regular e não lograsse



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13921.000222/97-14

Acórdão nº : 105-12.967

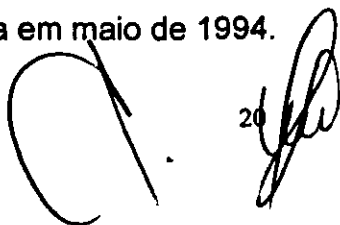
demonstrar que o montante depositado adveio de recursos da movimentação financeira registrada no livro Caixa, devidamente comprovada; por esta razão, não merece prosperar o lançamento, neste particular.

Antes de adentrarmos na apreciação do último tópico da autuação – tributação do ganho de capital – cabe analisarmos a tese da defesa concernente à inaplicabilidade, às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido, das normas estatuídas nos artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/1992.

Resta pacificado neste Colegiado o entendimento de que a regra de tributação exclusiva da receita omitida, tanto pelo imposto de renda da pessoa jurídica, quanto pela contribuição social sobre o lucro líquido, instituída pelo artigo 43, da Lei nº 8.541/1992 – e, em consequência, a da tributação pelo IRF, dos rendimentos considerados distribuídos, contida no artigo 44 – não se aplica às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido, uma vez que a redação original daqueles dispositivos não contemplou esta hipótese, somente se referindo ao lucro real.

O próprio Poder Executivo, reconhecendo este lapso, adotou, no uso da competência conferida pelo artigo 62, da Constituição Federal, a Medida Provisória nº 492, de 05 de maio de 1994, a qual, após várias reedições, veio a se converter na Lei nº 9.064, de 1995, alterando os dispositivos acima, e fazendo incluir, na hipótese de que se cuida, as formas de tributação pelo lucro presumido e arbitrado.

Assim sendo, a alteração procedida nos artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/1992, considera-se como efetivada a partir da primeira edição da Medida Provisória convertida na Lei nº 9.064/1995, segundo a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, ou seja em maio de 1994.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13921.000222/97-14

Acórdão nº : 105-12.967

Entretanto, em razão de sua natureza, a vigência do ato legal, se subordina aos princípios constitucionais da anterioridade, tanto com relação ao imposto de renda (aqui, mais especificamente, considerando o princípio da anualidade, insculpido na alínea "b", do inciso III, do artigo 150, da CF/1988), quanto no que concerne à contribuição social sobre o lucro (por força da "noventena", prevista no parágrafo 6º, do artigo 195, da Carta Magna).

Concluindo, considerando que, na espécie dos autos, os fatos geradores do imposto de renda (tanto da pessoa jurídica, quanto o retido na fonte) e da contribuição social - relativos à omissão de receita apurada, cuja procedência é parcialmente reconhecida nesta ocasião - ocorreram nos meses de maio e julho de 1994, os lançamentos efetuados com base nos artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/1992, não podem prosperar, da maneira como foram formalizados, por ausência de disposição legal vigente no período, autorizativa da sistemática de tributação adotada na peça acusatória.

Quanto aos demais lançamentos reflexos da autuação relativa à omissão de receitas, é de se manter parcialmente as exigências referentes às contribuições para o PIS-Faturamento e para a Seguridade Social - COFINS, no que se refere ao saldo credor de Caixa, exonerando-se o sujeito passivo da tributação sobre a parcela de CR\$ 6.997.920,60 (depósitos bancários), tendo em vista que a motivação para a improcedência do lançamento principal (IRPJ), não se comunica aos decorrentes, para os quais a contribuinte não apresentou questionamentos específicos.

3. Lucro não Declarado -- Ganho de Capital:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13921.000222/97-14

Acórdão nº : 105-12.967

A alegação da defesa contida na impugnação, ora repisada, de que, por se tratar de mera devolução de capital para os sócios que se retiraram da sociedade, a operação de transferência de imóveis do ativo permanente da empresa não constitui alienação para fins de apuração de ganho de capital, já foi objeto de apreciação por parte do julgador singular, tendo sido rechaçada sob o fundamento de que o legislador não distinguiu, ao disciplinar a tributação de que se cuida, por meio do artigo 530, do RIR/94, a forma como se exterioriza a alienação do bem, pelo que entendo caber-lhe razão.

De fato, ao se retirarem da sociedade, aos sócios cabia o recebimento de seus haveres, consubstanciados no capital por eles integralizado acrescido de parcela do patrimônio líquido que lhes competia por direito, se fosse o caso; a forma de recebimento destes haveres, consiste na entrega de ativos da pessoa jurídica, quer sejam numerários em espécie, quer sejam bens e/ou direitos de seu patrimônio. Se a empresa optou por entregar imóveis, avaliados em montante acima de seu valor contábil, está plenamente configurada uma alienação, sujeita à tributação do ganho de capital decorrente da diferença apurada.

Já quanto à questão relativa à quantificação do ganho de capital, ao se considerar o resultado da alienação de cada imóvel de *per si*, como constou do auto de infração, ou o resultado global da operação, como pretendido pela recorrente, há que se considerar os seguintes aspectos:

a) dispunha a legislação do imposto de renda, acerca da tributação dos ganhos de capital auferidos pelas pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido, através dos artigos 530 e 532 do RIR/94, da seguinte forma:

**Art. 530 – Os resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na base de cálculo do art. 523, inclusive*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13921.000222/97-14

Acórdão nº : 105-12.967

os ganhos de capital, serão tributados mensalmente, à alíquota de vinte e cinco por cento.

"§ 1º O ganho de capital, nas alienações de bens do ativo permanente e das aplicações em ouro não tributadas na forma do art. 818, corresponderá à diferença positiva verificada, no mês, entre o valor da alienação e o respectivo custo de aquisição, corrigido monetariamente, até a data da operação.

"§ 2º A tributação a que se refere este artigo será efetuada separadamente e o imposto pago será considerado definitivo.

.....

"Art. 532 – A base de cálculo do imposto de que trata o art. 530 será a soma dos resultados positivos e dos ganhos de capital, convertida em quantidade de UFIR diária, pelo valor desta no último dia do período-base." (destaquei).

b) conforme os dispositivos transcritos, a base de cálculo do ganho de capital sob comento é a diferença positiva entre o valor da alienação de bens do ativo permanente e o respectivo custo de aquisição, atualizado monetariamente;

c) a fiscalizada realizou uma única alienação de bens de seu patrimônio, embora esta compreendesse mais de um imóvel; a alienação foi formalizada também em uma única escritura pública, conforme cópia de fls. 35, tendo como outorgado tão-somente os sócios que se retiraram da sociedade;

d) não foi expedido qualquer ato da administração tributária, normatizando a matéria, que pudesse autorizar o entendimento adotado pelo fisco – e seguido pelo julgador singular, sem maiores aprofundamentos da questão – de que a situação posta deve ser entendida como uma alienação múltipla, a exigir a apuração em separado do ganho de capital, por imóvel transferido; provavelmente se valeu o autor do feito do instituto da analogia, uma vez que, no caso de ganhos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13921.000222/97-14

Acórdão nº : 105-12.967

de capital auferidos por pessoas físicas, é vedada a compensação de prejuízos de uma operação, com o lucro de outra(s);

e) entendo, no entanto, que a adoção da analogia no caso sob análise somente restaria autorizada, se estivéssemos, inquestionavelmente, diante de mais de uma alienação realizada no período, e esta premissa não foi vencida.

Em função do exposto, e por não estar convencido de que a apuração do ganho de capital, na espécie dos autos, não pudesse considerar a alienação de forma global, e me valendo ainda, do disposto no artigo 112, inciso II, do CTN, voto no sentido de acatar a tese da recorrente, para reduzir a base de cálculo da infração, arrolada em março de 1994 - **tanto do IRPJ, quanto da Contribuição Social sobre o Lucro** - de CR\$ 7.027.152,74, para CR\$ 5.328.974,21, conforme constou do recurso, considerando o custo contábil dos imóveis transferidos, contido na cópia do Razão, que repousa às fls. 38.

Por todo o exposto, e tudo mais constante do processo, conheço do recurso, por atender os pressupostos de admissibilidade, para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, no sentido de:

I – Quanto à omissão de receita:

a) IRPJ, CSLL e IRF: excluir totalmente as exigências:

b) PIS – Faturamento e COFINS: excluir das exigências, no mês de fevereiro de 1994, a parcela de CR\$ 6.997.920,60;

II – Quanto ao ganho de capital:

 . 24 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

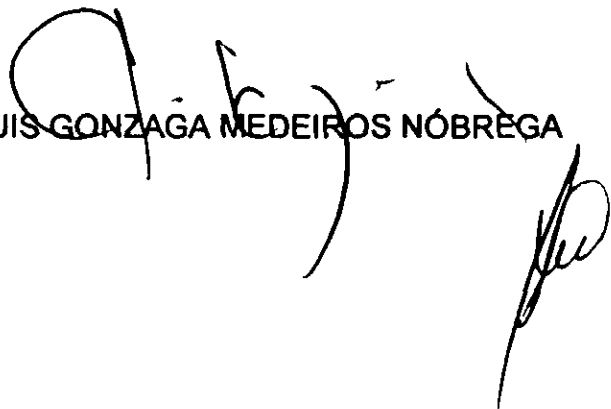
Processo nº : 13921.000222/97-14

Acórdão nº : 105-12.967

IRPJ e CSSL: excluir da tributação, no mês de março de 1994, o valor de CR\$ 1.698.178,53.

É o meu voto.

Sala das Sessões – DF, em 20 de outubro de 1999.


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA