



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 13923.000013/97-42
Recurso nº : 118.153
Matéria : IRPJ e OUTROS – Ano: 1993
Recorrente : INDÚSTRIAS BECKER MADEIRAS E ERVA MATE LTDA.
Recorrida : DRJ - FOZ DO IGUAÇU - PR
Sessão de : 23 de fevereiro de 1999
Acórdão nº : 108-05.575

IRPJ – LUCRO PRESUMIDO – DESEMBOLSOS SUPERIORES À RECEITA - OMISSÃO DE RECEITAS - A comprovação de que as aplicações de recursos superam as disponibilidades registradas para o período evidencia prática de omissão de receitas.

IRPJ E IR-FONTE – BASE DE CÁLCULO DAS RECEITAS OMITIDAS – EFICÁCIA DOS ARTS. 43 E 44 DA LEI 8.541/92, NA TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO E ARBITRADO - A MP 492/94 (art. 3º) estendeu as regras dos arts. 43 e 44 da Lei 8541/92, para incidirem, também, sobre as empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Arbitrado, fixando no seu art. 7º e 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 1.994”. Todavia, essa determinação expressa de efeitos imediatos perdeu sua eficácia por não constar das reedições subsequentes, nem da Lei 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 8.541/92, em respeito ao princípio da anterioridade fixado no art. 150, III, “b”, da Constituição Federal. Prevalência das regras anteriores, nos anos de 1.993 e 1.994, 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.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – PIS E COFINS - Confirmada a omissão de receitas, impõe-se a manutenção das contribuições lançadas por via reflexa, que tinham como base de cálculo o valor da receita bruta de vendas de mercadorias e serviços.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIAS BECKER MADEIRAS E ERVA MATE LTDA.

Processo nº : 13923.000013/97-42
Acórdão nº : 108-05.575

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso para: 1) reduzir em 50 % a base de cálculo do IRPJ, vencidos os Conselheiros José Henrique Longo (Relator), Tânia Koetz Moreira, Marcia Maria Loria Meira e Luiz Alberto Cava Maceira, que cancelavam integralmente a exigência do IRPJ; 2) cancelar a exigência do IR-FONTE. Designado o Conselheiro José Antônio Minatel para redigir o voto vencedor, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



JOSÉ ANTÔNIO MINATEL
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 14 JUN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR e NELSON LÓSSO FILHO.

Processo nº : 13923.000013/97-42
Acórdão nº : 108-05.575

Recurso nº : 118.153
Recorrente : INDÚSTRIAS BECKER MADEIRAS E ERVA MATE LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração de Imposto de Renda - Pessoa Jurídica, Programa de Integração Social, Contribuição para Seguridade Social, Imposto de Renda na Fonte e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, do ano de 1993, lavrado por omissão de receita apurada com base em depósitos bancários que superaram as disponibilidades de recursos na conta Caixa.

Consta dos autos Declaração de Rendimentos do exercício de 1994 – Formulário III (Lucro Presumido) e Livro Caixa do mesmo ano, e também intimação para que o contribuinte comprovasse a origem dos recursos identificados por depósitos bancários ali relacionados (fls. 85/86), bem como a resposta da empresa informando, um a um, que tais depósitos decorreram de receitas (duplicatas) e de saldos de caixa (fls. 87/99).

De seguida, às fls. 100, verifica-se o 'Quadro Demonstrativo de Omissão de Receita' com colunas de Dia, Saldo Anterior de Caixa, Valores de Entrada, Saldo Final de Caixa, Disponibilidade, Depósitos e Receita Omitida, sendo que a Receita Omitida é a diferença entre o valor de Depósitos e o de Disponibilidade.

Na decisão da DRJ de Foz do Iguaçu, os lançamentos foram mantidos parcialmente, com a seguinte ementa:

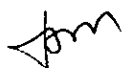
OMISSÃO DE RECEITAS – LUCRO PRESUMIDO – É admitido o lançamento por omissão de receitas no regime de lucro presumido, caracterizada pela não comprovação da origem de depósitos em contas bancárias, tendo a autoridade fiscal demonstrado claramente os valores tributáveis, realizando os levantamentos necessários à correta constituição do crédito tributário.



Processo nº : 13923.000013/97-42
Acórdão nº : 108-05.575

Nas razões do recurso voluntário, apresentado tempestivamente, alega que inexistiu omissão de receitas e que o levantamento fiscal está errado porque foram ignorados os cheques que entraram na conta Caixa oriundos das contas bancárias. Argumenta ainda que é incabível a figura da omissão de receita para empresa tributada pelo lucro presumido.

É o Relatório.



Processo nº : 13923.000013/97-42
Acórdão nº : 108-05.575

VOTO VENCIDO

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, Relator

O recurso apresenta os requisitos de admissibilidade e deve ser conhecido.

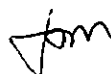
No seu trabalho, o AFTN comparou os saldos inicial e final de cada dia da movimentação do Caixa, para apurar o que restaria de disponibilidade diária. Disso subtraiu valores de duplicata e de vendas para comparar com o total do depósito do mesmo dia. O resultado disso é o estouro de caixa.

Note-se que o AFTN agrupou valores de venda (nota fiscal) e de recebimento (duplicata) para justificar a disponibilidade diária, o que favoreceu o contribuinte, porque muitas vezes o valor da duplicata corresponde ao da nota fiscal anteriormente emitida.

A alegação de que desconsideraram cheques na apuração do saldo não deve ser acolhida porque na verdade o que se apura é omissão de receita diante da disponibilidade de numerário para o saldo de caixa apresentado, independentemente da movimentação entre caixa e bancos.

Esse entendimento já é pacífico nesta Câmara:

IRPJ – LUCRO PRESUMIDO – DESEMBOLSOS SUPERIORES À RECEITA BRUTA
– OMISSÃO DE RECEITAS: A comprovação de que as aplicações de recursos superam as disponibilidades registradas para o período, evidencia prática de omissão de receitas,



Processo nº : 13923.000013/97-42
Acórdão nº : 108-05.575

ressalvado ao sujeito passivo a prova da origem dos recursos efetivamente utilizados.
(Acórdão 108-02.492)

IRPJ – LUCRO PRESUMIDO – SALDO CREDOR DE CAIXA - OMISSÃO DE RECEITAS: A presunção legal prevista no art. 228 do RIR/94 não se restringe à sistemática de apuração do Lucro Real, aplicando-se, também, às empresas tributadas pelo Lucro Presumido. (Acórdão 108-05.552)

Contudo, considerando que se trata de omissão de receita de empresa submetida ao lucro presumido no ano-calendário de 1993, alguns ajustes devem ser promovidos.

Com efeito, a base de cálculo do lançamento do IRPJ corresponde à totalidade da omissão de receita levantada, nos termos do art. 43 da Lei 8.541/92. Esse dispositivo dispunha originalmente:

“Art. 43 – 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.

...

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

Ou seja, não se destinava às empresas tributadas pelo lucro presumido, já que no § 2º estabelece apenas para empresas tributadas pelo lucro real.

A inclusão da sistemática para empresas tributadas pelo lucro presumido veio apenas com a Medida Provisória 492, de 5/5/94, cujo art. 3º deu a seguinte redação ao dispositivo:



Processo nº : 13923.000013/97-42

Acórdão nº : 108-05.575

“§ 2º - O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real, presumido ou arbitrado, bem como a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, e o imposto e a contribuição incidentes sobre a omissão serão definitivos.” (grifou-se).

Ademais, o art 7º da MP fixou que o disposto no art. 3º aplicar-se-ia a partir de 9/5/94. Esse foi o entendimento que já manifestei no Acórdão 108-05.507. Contudo, revi tal posição quando do julgamento do recurso 117.884, em que foi relator o Conselheiro José Antonio Minatel, que, com sua argúcia peculiar, fez notar que pelo princípio da anterioridade, o aumento introduzido pela MP 492/94 somente poderia surtir efeitos em 1995 (Constituição Federal. Art. 150, III, “b”).

O Poder Executivo, tendo percebido o equívoco constitucional, a partir da reedição de julho da MP 492, a de nº 544, publicada no D.O.U. de 04.07.94, e até a sua conversão na Lei 9.064/95, não fez constar o termo de início da aplicação da norma anteriormente previsto no art. 7º.

Quanto ao IRRF, o mesmo raciocínio deve ser adotado, isto é, a alteração da apuração do tributo somente pode ter aplicação no exercício seguinte. Dessa forma, o lançamento do IRRF deveria seguir a legislação anterior com tributação diretamente da pessoa física (art. 40, § 11, da Lei 8.383/91).

Peço vênia para transcrever a conclusão do eminente Conselheiro na apreciação do recurso acima referido:

“Diante dessa sucessão legislativa, que afastou o vício de inconstitucionalidade acenado com a eficácia imediata na primeira inserção proposta com a MP 492/94, não vejo óbice para sua interpretação no campo administrativo, de cuja tarefa é possível extrair duas conclusões que me parecem irrefutáveis:

1 – ao teor do parágrafo único do art. 62 da Constituição Federal, pela não conversão em lei no prazo de trinta dias e por não constar do texto das Medidas Provisórias que



Processo nº : 13923.000013/97-42
Acórdão nº : 108-05.575

lhes sucederam, **perdeu integralmente a eficácia, desde a primeira edição**, o expresso mandamento - *“exceto o disposto nos arts. 3º e 4º, que aplicar-se-ão aos fatos geradores ocorridos partir de 9 de maio de 1.994”* - contido nas Medidas Provisórias nºs 492/94 e 520/94, traduzindo a supressão forma de revogação;

2 – por implicarem majoração de impostos para as empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Arbitrado, **as alterações processadas pelo artigo 3º da Medida Provisória 492/94, só podem produzir efeitos a partir de 01.01.95**, permanecendo em vigor, no ano de 1.994, a legislação anterior que mandava considerar 50% (cinquenta por cento) da receita omitida como base de cálculo do IRPJ (art. 6º, da Lei 6.468/77 – RIR/80, art. 396), assim como a regra do art. 40, § 11, da Lei 8.383/91, que mandava tributar na pessoa física os valores presumidamente distribuídos.”

O acórdão desse recurso ficou assim ementado 0108-05.552:

IRPJ E IR-FONTE – BASE DE CÁLCULO DAS RECEITAS OMITIDAS – EFICÁCIA DOS ARTS. 43 E 44 DA LEI 8.541/92, NA TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO E ARBITRADO:

A MP 492/94 (art. 3º) estendeu as regras dos arts. 43 e 44 da Lei 8541/92, para incidirem, também, sobre as empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Arbitrado, fixando no seu art. 7º e 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 1.994”. Todavia, essa determinação expressa de efeitos imediatos perdeu sua eficácia por não constar das reedições subsequentes, nem da Lei 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 8.541/92, em respeito ao princípio da anterioridade fixado no art. 150, III, “b”, da Constituição Federal. Prevalência das regras anteriores, no ano de 1.994, 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.

Pois bem, estando o lançamento com capitulação legal e base de cálculo incorretas, não é possível sustentar o crédito tributário tanto de IRPJ quanto de IRRF, diante da imperfeição do trabalho fiscal.

Jorn

GR

AA

Processo nº : 13923.000013/97-42
Acórdão nº : 108-05.575

Quanto aos lançamentos decorrentes de COFINS, PIS e CSL devem ser mantidos integralmente.

Assim, dou parcial provimento para cancelar os lançamentos de IRPJ e IRRF, mantendo-se os lançamentos de COFINS, PIS e CSL.

Jm
Sala das Sessões - DF, em 23 de fevereiro de 1999

JOSÉ HENRIQUE LONGO



Processo nº : 13923.000013/97-42
Acórdão nº : 108-05.575

VOTO VENCEDOR

Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL - relator designado

Pode parecer estranho que esteja divergindo da fundamentada conclusão do I. Relator, ainda mais se for considerado que a sua posição está sustentada em voto que proferi no julgamento do Recurso nº 117.884, que resultou no Acórdão 108-05.552, cuja ementa também foi transcrita no seu voto.

É necessário registrar que, embora os fundamentos utilizados sejam convergentes, há uma acentuada divergência nas conclusões por nós adotadas. Confirmada a omissão de receitas, entendeu o I. Relator que deveria ser cancelado o lançamento do IRPJ, porque apoiado nas disposições do art. 43 da Lei 8.541/92, só aplicável às empresas optantes pelo Lucro Presumido a partir do ano de 1.995. Aqui está a divergência, uma vez que, se a nova sistemática de tributar 100% (cem por cento) da receita omitida só tem eficácia a partir de 1.995 para essas empresas, com o que estamos concordes, até lá permaneceu intacta a legislação anterior que mandava tributar 50% (cinquenta por cento) da receita omitida. Assim, nos anos de 1.993 e 1.994, entendo perfeitamente cabível a redução da base tributável para 50% (cinquenta por cento) da receita omitida, sem que essa redução possa descaracterizar ou tipificar um novo lançamento, visto que o fato apurado pelo fisco é exatamente o mesmo, sem qualquer inovação.

Esse entendimento está manifestado no voto que proferi no referido Acórdão 108-05.552, de onde peço vênica para transcrever:

"2 – por implicarem majoração de impostos para as empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Arbitrado, as alterações



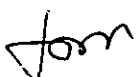
Processo nº : 13923.000013/97-42
Acórdão nº : 108-05.575

processadas pelo artigo 3º da Medida Provisória 492/94, só podem produzir efeitos a partir de 01.01.95, permanecendo em vigor, no ano de 1.994, a legislação anterior que mandava considerar 50% (cinquenta por cento) da receita omitida como base de cálculo do IRPJ (art. 6º, da Lei 6.468/77 – RIR/80, art. 396), assim como a regra do art. 40, § 11, da Lei 8.383/91, que mandava tributar na pessoa física os valores presumidamente distribuídos.

Essas conclusões autorizam reduzir a base de cálculo do lançamento efetuado pelo Fisco, para que a alíquota do IRPJ possa incidir sobre 50% (cinquenta por cento) da receita omitida em cada mês, e cancelamento do auto de infração do IR-FONTE lançado contra a pessoa jurídica, porque passível de ser exigido das pessoas físicas beneficiárias”.

O importante na formalização do lançamento tributário é a correta descrição do fato, para que possibilite ampla defesa ao autuado. Se até mesmo a ausência de capitulação legal não dá margem à nulidade do lançamento, desde que perfeitamente tipificado o fato tributável, nenhuma razão para que se recuse que a correta capitulação legal do fato seja exaltada quando do julgamento. Isso acontece em tantos outros julgamentos administrativos, como por exemplo, no desagravamento de multa lançada de ofício por não estar comprovado o intuito doloso ou a fraude. Nem por isso se cogita considerar que a redução da multa de 150% para 75%, caracterizaria indevido aperfeiçoamento do lançamento, a despeito de também restar alterada a capitulação legal contida no auto de infração.

Há necessidade de se romper com preconceitos que ainda imperam nos julgamentos administrativos e, principalmente, enxergar a honrosa missão atribuída ao Tribunal Administrativo, qual seja de controle dos atos praticados na atividade de administração tributária, sob o prisma da legalidade e da legitimidade. Assim, queiram ou não, toda a atividade de julgamento administrativo é tida como de aperfeiçoamento do lançamento, no sentido da sua depuração. O que não cabe ao órgão julgador é o exercício da atividade inaugural do lançamento, no sentido da investigação e determinação do fato tributável, da identificação do sujeito passivo e da imposição de penalidade. A partir desses elementos coligidos pela autoridade encarregada do



Processo nº : 13923.000013/97-42
Acórdão nº : 108-05.575

lançamento, ao órgão julgador administrativo cabe conformá-los com a legislação vigente que lhe deve ser aplicável. Nessa tarefa, reduzir a base tributável do mesmo fato identificado no lançamento, pela aplicação de outra legislação que não a indicada no auto de infração, longe de caracterizar novo lançamento, é atividade que se insere nas atribuições do órgão julgador, mais precisamente o dever de controle de legalidade e legitimidade dos atos administrativos praticados na atividade de formalização de exigências tributárias.

Pelos fundamentos expostos, adotando as demais razões externadas pelo 1. Relator, declino meu VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para reduzir a base tributável do IRPJ em montante equivalente a 50% (cinquenta por cento) da receita que se confirmou omitida.

Sala das Sessões - DF, em


JOSE ANTONIO MINATEL 