



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10245.000130/99-18  
Recurso nº : 125.848 - EX OFFICIO  
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1995 e 1996  
Recorrente : DRJ-MANAUS/AM  
Recorrida : MINUSA PEÇAS E LUBRIFICANTES LTDA.  
Sessão de : 06 de dezembro de 2001  
Acórdão nº : 103-20.793

IRPJ e IRF - OMISSÃO DE RECEITA - BASE DE CÁLCULO - A tributação com base no lucro presumido, mesmo nos lançamentos de ofício, não podem eleger como base de cálculo 100% da receita bruta, sendo inaplicáveis as disposições dos artigos 43 e 44 da Lei nº 87.541/92 não só por reportarem-se às exigências com base no lucro real, como também por ofensa ao artigo 3º do CTN, ao traduzir imposto como penalidade.

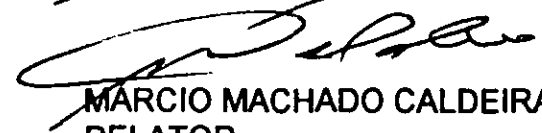
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Provada a omissão de receita e estando o lançamento devidamente formatado, inclusive quanto à sua base de cálculo, deve ser restabelecida a tributação cancelada no julgamento monocrático.

Recurso de ofício parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM MANAUS/AM.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso ex officio para restabelecer a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
MARCIO MACHADO CALDEIRA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 JAN 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, PASCHOAL RAUCCI e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.

125.848\*MSR\*16/01/02





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10245.000130/99-18

Acórdão nº : 103-20.793

Recurso nº : 125.848 - *EX-OFFICIO*

Recorrente : DRJ-MANAUS/AM

RELATÓRIO

O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM MANAUS/AM recorre a este colegiado de sua decisão, na parte que exonerou a contribuinte MINUSA PEÇAS E LUBRIFICANTES LTDA. de pagamento de crédito tributário em montante superior a seu limite de alçada, previsto no artigo 34, inciso I do Decreto nº 70.235/72, com as alterações do artigo 67 da Lei nº 9.532/95, c/c a Portaria nº 333/97.

Segundo a descrição dos fatos de fls. 12 e o Termo de Verificação de fls. 52/54, foi a recorrida intimada por diversas vezes a entregar sua documentação comercial e fiscal, logrando apresentar os livros fiscais, mas omitindo-se quanto à sua escrituração comercial. Observa-se, também, que os livros fiscais não continham escrituração relativamente ao período fiscalizado.

Após circularização junto a clientes da empresa, foi identificada a sua receita, conforme documentação acostada aos autos. Com base nestes elementos foi efetuada a tributação do IRPJ com base no lucro presumido, considerando, ainda, que a mesma não efetuara a entrega da declaração de rendimentos.

A receita então apurada foi objeto de tributação não só pelo IRPJ, mas pela CSL, IRRF, PIS E COFINS, tendo como base de cálculo o total receita identificada pelo fisco, exceto o lançamento da CSL, que teve como base de cálculo 10% da receita.

Também foi exigida a multa pela falta das declarações de rendimentos dos respectivos períodos de apuração.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10245.000130/99-18  
Acórdão nº : 103-20.793

A impugnação do sujeito passivo veio com a petição de fls. 242/256, que analisada pela autoridade monocrática, restou com a decisão de fls. 278/284, que portou a seguinte ementa:

**"OMISSÃO DE RECEITA - IRPJ.** A inexistência de escrituração contábil e a não apresentação da declaração de rendimentos não caracteriza omissão de receitas, sendo incabível portanto, utilizar como base de cálculo do IRPJ o total da receita obtida.

**LANÇAMENTOS REFLEXOS:**

Imposto de Renda na Fonte

Contribuição Social

Dada a estreita relação de causa e efeito existente entre o lançamento principal e os reflexos sobreditos, a decisão proferida naquele é extensiva a estes

**PIS /REPIQUE**

**COFINS**

Procede a exigência do PIS/REPIQUE e da COFINS, uma vez que a base de cálculo para o lançamento de ofício dessas contribuições é o valor da receita bruta (faturamento)."

Além da exclusão dos lançamentos de IRPJ, CSL E IRRF a recorrente fez ainda excluir a multa exigida pela falta de entrega da declaração de rendimentos.

A decisão recorrida foi assim fundamentada:

"Não procede a alegação preliminar de cerceamento do direito de defesa, pelo fato de a fiscalização, após constatar a falta de escrituração e de apresentação da Declaração de Rendimentos, ter retido a documentação apresentação da Declaração de Rendimentos. Isto porque a falta de registro de notas fiscais e a falta de declaração de rendimentos fazem prova contra o contribuinte, não cabendo ao fisco trazê-lo a debate, na forma de defesa, durante o procedimento fiscal. Ademais, o direito de defesa, é exercido após a notificação de lançamento do crédito tributário, sendo plenamente exercido com a apresentação da peça impugnatória de fls. 240/256, ora apreciada.

De acordo com os fatos descritos a contribuinte efetuou a venda de produtos, não oferecendo à tributação a receita auferida, já que não apresentou declaração de rendimentos, e sequer procedeu a escrita



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10245.000130/99-18  
Acórdão nº : 103-20.793

contábil, o que foi caracterizado pelos autuantes como **OMISSÃO DE RECEITA**. Considerando esse fato, como omissão de receita, é correto utilizar como base de cálculo dos tributos e contribuições 100% da receita apurada, aplicando sobre esta, a alíquota de 25%, conforme determina os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92.

Entretanto, é pacífico o entendimento de que a falta de escrituração e de declaração de rendimentos, não caracteriza omissão de receita, até porque no caso concreto, a receita é conhecida, pois as Notas Fiscais de venda foram emitidas e apresentadas ao fisco, e foi com base nessas notas que o fisco apurou a receita. Apurada a receita com base em documentação idônea, que deveria amparar a escrituração, deve ser arbitrado o lucro.

Nesse sentido manifestou-se o 1º Conselho de Contribuintes em recente Acórdão,. Diante da inexistência de escrituração e de declaração de rendimentos. Vejamos:

***"Ementa: IRPJ - LUCRO ARBITRADO - INEXISTÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO E DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - O arbitramento não é penalidade, constitui-se em técnica de apuração da base de cálculo tributável, quando inviabilizada a sua quantificação por outros meios, daí ser cabível diante da inexistência da escrituração contábil e da não apresentação das declarações de rendimentos (Ac. 108-05; 619, de 16/03/99, 1º CC)."***

O Primeiro Conselho de Contribuintes vem decidindo pacificamente que somente deve ser caracterizada omissão de receita, quando não comprovada a sua origem e a efetividade do ingresso dos recursos no caixa da empresa. No caso em exame está comprovado que a receita é resultante da venda de mercadorias, conforme se constata nas cópias das notas fiscais juntadas às fls. 69/182.

Por outro lado, tem-se a compreensão de que o percentual de 100% foi adotado pelo legislador por não ser possível identificar a atividade que gerou a receita omitida, que poderia até ser fruto de atividades ilícitas, fato este solucionado atualmente com a aplicação do percentual mais elevado, no caso de atividades mistas.

Apenas a título de ilustração, convém lembrar o disposto na Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994, sobre a emissão de documentos fiscais e o arbitramento de receita mínima para efeitos tributários, vigente nos períodos auditados. O artigo 2º dessa lei, estabelece que caracteriza omissão de receita ou de rendimentos a falta de emissão



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10245.000130/99-18  
Acórdão nº : 103-20.793

de nota fiscal, recibo ou documento de efeito equivalente, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação. No caso vertente, a contribuinte emitiu as notas fiscais, permitindo a apuração da receita bruta, o que possibilita o arbitramento do lucro.

Ademais, o conceito de omissão de receita depende da declaração de rendimentos e/ou da escrituração dos livros fiscais/contábeis, se a contribuinte não apresentou nenhuma coisa nem outra, como constatar omissão de receita? O que ocorreu foi falta de escrituração e de declaração da receita obtida nas vendas.

É descabida a pretensão da contribuinte de que o lançamento deveria ter sido efetuado com base no lucro real, uma vez que não existe escrituração. E, inexistindo regular escrituração, ou pelo menos registro da movimentação financeira, o procedimento correto é o arbitramento do lucro.

É cabível a aplicação da multa de mora prevista no artigo 88, inciso I da lei nº 8.981/95, por FALTA/ATRASSO na entrega da declaração, tendo em vista que até o momento da impugnação a contribuinte não comprovou a entrega da declaração. Vale ressaltar que a referida multa deve ser aplicada em duas situações distintas, ou seja, pela falta de entrega da declaração ou pela entrega fora do prazo. Contudo, o equívoco cometido na apuração da base de cálculo dos tributos, acarretou alteração na base de cálculo da multa e consequentemente do valor a ser exigido, a título de multa e também dos juros de mora.

Assim sendo, deve ser cancelado o crédito correspondente a multa regulamentar, devendo a autoridade administrativa proceder a revisão de ofício do lançamento.

Diante de todo o exposto, conclui-se pela improcedência dos lançamentos consubstanciados nos autos de infração de fls. 11/13 - IRPJ; fls. 41/43 - IRRF e de fls.33/35 - Contribuição Social, devendo ser acatada a pretensão da impugnante, de arbitramento do lucro. Para tanto deve a autoridade lançadora proceder a modificação dos lançamentos, nos termos do art. 145, inciso I, do CTN, utilizando a alíquota aplicável a data da ocorrência do fato gerador, considerando que a falta de escrituração e de declaração de rendimentos não caracteriza omissão de receita. Por ocasião da alteração do lançamento devem ser considerados os valores recolhidos pelos DARF de fls. 214/215, se for o caso.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10245.000130/99-18  
Acórdão nº : 103-20.793

Devem ser mantidos na íntegra, os lançamentos relativos ao PIS/REPIQUE e a COFINS, consubstanciados nos autos de infração de fls. 18/20 e fls. 25/27, respectivamente, tendo em vista que essas contribuições incidem sobre o faturamento da empresa, traduzido pela venda de mercadorias, sendo irrelevante a forma de apuração da base de cálculo tributável do Imposto de Renda Pessoa Jurídica.”

É o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10245.000130/99-18  
Acórdão nº : 103-20.793

**VOTO**

**Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator**

O recurso atende os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Conforme consignado em relatório, os lançamentos excluídos em primeira instância referem-se a IRPJ, CSL e IRRF, cuja tributação, segundo a decisão recorrida, teve como base de cálculo as receitas apuradas pela fiscalização, tendo em vista a inexistência de escrituração contábil e fiscal. Também, conforme relatado, foi excluída a multa pela falta de entrega da declaração de rendimentos.

Relativamente aos lançamentos de IRPJ e IRRF, entendo correta a decisão recorrida. Conforme diversos pronunciamentos em votos anteriores, não há como se levar a tributação, com base no lucro presumido o total da receita apurada. Este procedimento, não encontra respaldo legal. A exigência fiscal teve como fundamento os artigos 523, § 3º, 739 e 892 do RIR/94, estes decorrentes dos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, que referem-se a lucro real, não alcançando os lançamentos efetuados com base no lucro presumido.

Por outro lado, não há como se acolher tributação efetuada com base em 100% da receita. O lucro presumido, como ressaí do próprio nome é uma parcela presuntiva das receitas apuradas e calculadas com base nos parâmetros legais, mas jamais se poderia presumir o lucro em 100% da receita, abstraindo-se o aplicador da lei dos custos e despesas da empresa.

Este procedimento é contrário não só ao artigo 43 do CTN, que estabelece como fato gerador a disponibilidade de renda ou proventos de qualquer



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10245.000130/99-18  
Acórdão nº : 103-20.793

natureza, como também afronta a seu artigo 3º, quando, tributando-se o total receita, estar-se-ia aplicando penalidade a título de tributo, ao diferenciar a base de cálculo dos lançamentos de iniciativa do sujeito passivo, daqueles concluídos de ofício.

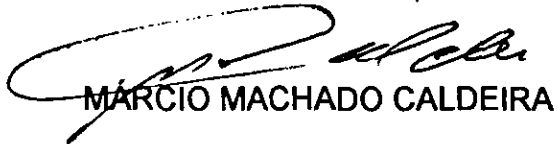
Assim, deve ser mantida esta parte da decisão recorrida.

Entretanto, relativamente à exigência da Contribuição Social, pelo exame dos demonstrativos de fls. 28/30, verifica-se que a base de cálculo eleita pela fiscalização está consoante ao previsto em lei, ou seja, 10% da receita apurada.

Assim, estando correto o lançamento feito pela autoridade fiscal, deve o mesmo ser restabelecido, para reformar a decisão singular, neste particular.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso de *ex officio*, para restabelecer a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro.

Sala das Sessões - DF, em 06 de dezembro de 2001

  
MÁRCIO MACHADO CALDEIRA 