



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº. : 10283.005445/94-73
RECURSO Nº. : 115.435
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS - EXS: DE 1992 E 1994
RECORRENTE : MARTINS VEÍCULOS LTDA.
RECORRIDA : DRJ EM MANAUS(AM)
SESSÃO DE : 19 DE MARÇO DE 1998
ACÓRDÃO Nº. : 101-91.917

IRPJ - LANÇAMENTO - DÍVIDA DECLARADA - Confere certeza e liquidez o crédito tributário oriundo da declaração de rendimento apresentado espontaneamente pelo contribuinte em cumprimento de obrigações acessórias estabelecidas em lei. Neste caso, não prospera o lançamento formal, via Auto de Infração pela autoridade administrativa com a aplicação de penalidade de lançamento de ofício sobre o montante declarado e não recolhido.

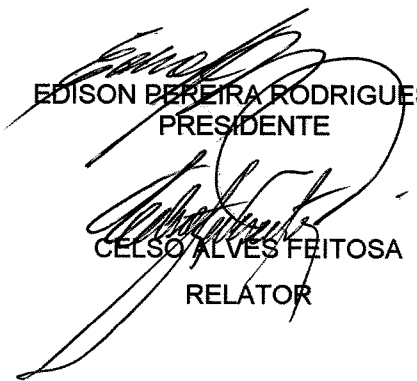
IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - COMPRAS NÃO REGISTRADAS - Consoante o disposto no artigo 228, § único, letra "a", do RIR/94, cabe a presunção de omissão de receita, na hipótese de falta de registro na escrituração comercial de aquisições de bens ou direitos, ou da utilização de serviços prestados por terceiros, somente quando quitadas.

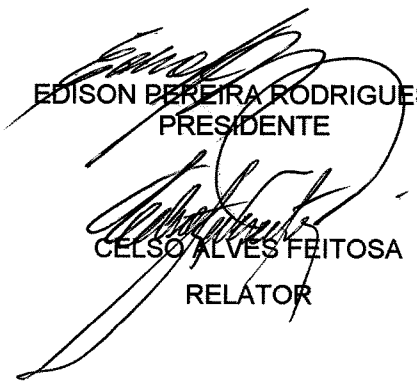
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - FINSOCIAL/FATURAMENTO - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - COFINS - TRIBUTAÇÃO REFLEXA - Data a relação de causa e efeito, o decidido no lançamento principal é aplicável a exigência reflexa.

PIS/FATURAMENTO - LANÇAMENTO - Os lançamentos fundados nos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88 foram cancelados pela Medida Provisória nº 1.175/95 (art. 17, inciso VIII) e reedições posteriores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **MARTINS VEÍCULOS LTDA.**

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


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


CELSON ALVES FEITOSA
RELATOR

PROCESSO Nº : **10283.005445/94-73**
ACÓRDÃO Nº : 101-91.917

RECURSO Nº : 115.435
RECORRENTE : MARTINS VEÍCULOS LTDA.

FORMALIZADO EM: 20 ABR 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RAUL PIMENTEL e SANDRA MARIA FARONI.

PROCESSO Nº : 10283.005445/94-73
ACÓRDÃO Nº : 101-91.917

RECURSO Nº. : 115.435
RECORRENTE : MARTINS VEÍCULOS LTDA.

RELATÓRIO

A **MARTINS VEÍCULOS LTDA.**, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 15.813.801/0001-43, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Manaus(AM), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a reforma da decisão recorrida.

Nesta fase processual, o litígio diz respeito a crédito tributário (em UFIR), constante dos respectivos Autos de Infração e cujo lançamento foi mantido integralmente pela autoridade julgadora de 1º grau:

FLS./AI	TRIBUTOS	VALOR	MULTA	JUROS	TOTAIS
186/190	IRPJ	107.098,45	107.098,45	18.622,61	232.819,51
191/194	C.SOCIAL	72.959,22	72.959,22	17.822,24	163.740,68
197/201	PIS/FAT	813,05	813,05	68,78	1.694,88
202/206	COFINS	2.884,47	2.884,47	201,91	5.970,85
207/209	IR.FONTE	78.622,72	78.622,72	12.824,78	170.070,22
TOTAIS		262.377,91	262.377,91	49.540,32	574.296,14

O lançamento principal correspondente ao Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas foi promovido tendo em vista que o sujeito passivo apresentou a declaração de rendimentos, dos exercícios de 1992 e 1993, espontaneamente, mas deixou de efetuar o pagamento nos respectivos prazos.

Além da infração correspondente a falta de pagamento do imposto declarado, os Autos de Infração apontam irregularidades correspondentes a omissão de receita, caracterizada por falta de registro contábil de aquisição de 5(cinco) veículos para revenda e que estavam estacionados no pátio da empresa, conforme levantamento quantitativo efetuado no mês de julho de 1994:

MARCA	MODELO	CHASSIS Nº	VALOR DE MERCADO
CHEVROLET	MONZA GL	RRB043813	R\$ 19.332,00
VOLKSWAGEN	GOL GL	RT028002	R\$ 15.467,44
FIAT	UNO MILLE	R5235746	R\$ 8.314,00
CHEVROLET	VECTRA GLS	RRB310957	R\$ 31.439,00
CHEVROLET	VECTRA GLS	RRB314053	R\$ 31.439,00
TOTAL			R\$ 105.991,44

PROCESSO Nº : 10283.005445/94-73
ACÓRDÃO Nº : 101-91.917

No confronto de valores constantes da declaração de rendimentos, de fls. 26 e 28, com os constantes dos anexos do Auto de Infração, constata-se que são idênticos, como segue:

MÊS/ANO	VENCIMENTO	IMPOSTO DECLARADO	IMPOSTO LANÇADO	MULTA LANÇADA
JAN/92	28/02/92	1.001,02	1.001,02	1.001,02
FEV/92	31/03/92	1.491,62	1.491,62	1.491,62
MAR/92	30/04/92	599,03	599,03	599,03
ABR/92	29/05/92	1.848,27	1.848,26	1.848,26
MAI/92	30/06/92	1.599,25	1.599,24	1.599,24
JUN/92	31/07/92	1.293,99	1.293,99	1.293,99
JUL/92	31/08/92	3.193,17	3.193,17	3.193,17
AGO/92	30/09/92	3.028,74	3.028,74	3.028,74
SET/92	30/10/92	3.138,12	3.138,12	3.138,12
OUT/92	30/11/92	2.676,81	2.676,80	2.676,80
NOV/92	31/12/92	2.823,13	2.823,12	2.823,12
DEZ/92	29/01/93	2.521,45	2.521,45	2.521,45
JAN/93	26/02/93	2.779,35	2.779,36	2.779,36
FEV/93	31/03/93	2.529,92	2.529,92	2.529,92
MAR/93	30/04/92	4.020,33	4.020,33	4.020,33
ABR/94	31/05/92	4.900,31	4.900,31	4.900,31
MAI/94 (*)	30/06/92	7.012,05	8.569,90	8.569,90
JUN/93 (*)	30/07/93	7.353,10	4.217,11	4.217,11
JUL/93 (*)	31/08/93	3.560,22	4.490,29	4.490,29
AGO/93	30/09/93	5.746,25	5.746,24	5.746,24
JUL/94 (**)	31/08/94	0	44.630,44	44.630,44
TOTAIS		63.116,13	107.098,46	107.098,46

O demonstrativo acima comprova que o crédito tributário objeto de lançamento, na maioria dos meses, é idêntico ao valor declarado. As diferenças foram constatadas apenas nos meses de maio, junho e julho de 1993, a favor do sujeito passivo vez que os valores de crédito tributário lançado são menores do que os declarados.

No mês de julho de 1994, a receita omitida de R\$ 105.991,44 ensejaria a incidência do Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas de R\$ 26.497,86 que corresponde a 44.828,05 UFIR.

Entretanto, o demonstrativo acima indica saldo de imposto a pagar de 44.630,44 que corresponde a 44.828,05 menos 197,61 UFIR que corresponde ao excesso de imposto recolhido no confronto com o imposto declarado.

PROCESSO Nº : 10283.005445/94-73
ACÓRDÃO Nº : 101-91.917

A bem da verdade, por ocasião da lavratura do Auto de Infração, os créditos tributários declarados já tinham sido recolhidos, em valores superiores aos autuados, como se vê dos **DEMONSTRATIVOS DE PAGAMENTOS EFETUADOS** e que os recolhimentos a maior de imposto e contribuições foram compensados com os incidente sobre a receita omitida no mês de julho de 1994, como segue:

IMPOSTO E CONTRIBUIÇÕES	EM UFIR	FLS.
IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA	197,61	188
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO	225,88	192
PIS/FATURAMENTO	392,05	199
COFINS	701,78	204
TOTAL	1.517,32	

No recurso voluntário, de fls. 214/243, a recorrente explicita que a acusação de omissão de receitas, está alicerçada na presunção de veracidade de que os veículos encontrados pelos Auditores Fiscais no pátio da recorrente a ela pertenciam mas que é normal a guarda de veículos de terceiros no espaço interno do sujeito passivo, algumas vezes com permissão de venda dos mesmos, em operação direta entre o proprietário e o interessada.

Argumenta que tal operação é aceita pelos tribunais, inclusive pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, como decidido no Acórdão nº CSRF/01-01.888/89 (DOU de 12/06/90) que carros estacionados no pátio não prova que houve omissão de receitas que se enquadrasse em qualquer das hipóteses contempladas na lei.

Relativamente aos créditos tributários declarados antes do início do procedimento fiscal, argumenta que as exigências contidas nos Autos de Infração constitui lançamento redundante e que, portanto, não cabe a aplicação da multa de lançamento de ofício vez que, sem e tratando de simples cobrança de imposto declarado, caberia apenas juros de mora e multas de natureza compensatória.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro: CELSO ALVES FEITOSA - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade.

O litígio submetido ao crivo desta Câmara refere-se a:

- cabimento ou não do lançamento, mediante lavratura do Auto de Infração, com aplicação da multa de ofício, para exigência do crédito tributário já declarado antes do início do procedimento fiscal; e,

- a constatação de veículos estacionados no pátio do sujeito passivo, por si só, permite ou não o estabelecimento da presunção de omissão de receitas, no valor equivalente ao preço de mercado dos veículos não contabilizados.

Cada tópico será examinado, em seguida, para propor uma solução adequada e compatível com a doutrina e a jurisprudência sobre cada matéria em litígio.

DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECLARADO

A doutrina predominante adota o entendimento de que o crédito tributário nasce com a obrigação tributária, não havendo separação temporal estabelecida no Código Tributário Nacional que tentou segregar em dois planos distintos a obrigação tributária que nasceria com a ocorrência do fato gerador (art. 113, § 1º e 114) e o crédito tributário que, embora decorra da obrigação tributária (art. 139), só se constituiria pelo lançamento (art. 142).

O tributarista Luciano Amaro, em seu livro Direito Tributário Brasileiro, na página 317, expôs com clareza este entendimento, afirmando que:

“Se a mera obrigação tributária antes existente (nascida com a ocorrência do fato gerador) não se referia nenhum crédito (cuja constituição ficaria na dependência do lançamento), certamente não haveria também o correspondente débito e, portanto, nem credor nem devedor; em suma, de obrigação não haveria sequer a silhueta. Dir-se-ia que o Código objetivou definir dogmaticamente a eficácia constitutiva do lançamento, não fossem as várias disposições em contrário no próprio Código, algumas delas já acima referidas (arts. 113, 114, 144, a par de outras normas que iremos abordar.

Diante desse coquetel de conceitos, o Código Tributário Nacional foi levado, por implicação lógica da premissa seccionatória que adotou, a proclamar a necessidade de a todo crédito corresponder um lançamento, mesmo nas hipóteses em que o próprio Código prevê o pagamento sem que o sujeito ativo tenha sequer o trabalho de examinar previamente a situação material. Para esses casos, o Código criou a ficção do lançamento por homologação, que se realizaria automaticamente mesmo na total omissão do sujeito ativo.”

No mesmo sentido, Paulo de Barros Carvalho, no seu “Curso de Direito Tributário”, editado pela Saraiva, na página 281, escreve:

“Realizado o evento típico e inaugurada a relação jurídica, o sujeito devedor encontrará na lei todas as informações relativas ao fiel cumprimento da obrigação que lhe cabe, em nada interferindo o Poder Público que, ao menos em tese, permanece vigilante, numa posição meramente controladora da conduta dos administrados. Interferirá, sim, havendo alguma anomalia que ele, Poder Público surpreenda no exercício de sua vigilância, isto é, em sua função fiscalizadora. Não é por outro motivo que, ao se formalizarem exigências tributárias alusivas a esses impostos, vêm elas acompanhadas de um ato de aplicação de penalidade, ambos encerrados num documento oficial que se chama auto de infração.”

O entendimento de que o Imposto de Renda Pessoa Jurídica é cobrado na modalidade de lançamento por homologação está pacificado no Primeiro Conselho de Contribuinte e entre outros Acórdão, transcreve-se a ementa do Acórdão nº 105-10.186, de 19/03/96 (DOU de 09/12/96) :

“IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - DECADÊNCIA - Considera-se homologado o lançamento após 05 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador. Ocorrido esse espaço de tempo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, está definitivamente constituído extinto o crédito, não sendo possível, no caso presente, a constituição do crédito tributário na pessoa jurídica (inteligência do § 4º, do art. 150, do CTN)

Este posicionamento coaduna com as disposições constantes do Decreto-lei nº 1.967/82 que fixou um prazo de pagamento das quotas de imposto, independentemente, da apresentação da declaração de rendimentos.

No caso dos autos, o sujeito passivo apresentou a declaração de rendimentos (de ajuste) antes do início do procedimento fiscal, confessando os débitos fiscais que eram devidos mensalmente, nos anos-calendários.

Tanto para a DCTF - Declaração de Contribuições e Tributos Federais como para a declaração de rendimentos (tradicional ou de ajuste), o Decreto-lei nº 2.124/84, em seu artigo 5º estabeleceu:

“Art. 5º - O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º - O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente a exigência do referido crédito.

§ 2º - Não pago no prazo estabelecido pela legislação, o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de 20% (vinte por cento) e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em Dívida Ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º, do artigo 7º, do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.”

O dispositivo legal transcrito foi objeto de Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional, da lavra de Dr. Alexandre Araújo Castro e, entre outras considerações, destacam-se as seguintes assertivas:

“Primeiro, como grafamos inicialmente, é preciso fundamento legal para a utilização do procedimento. Neste sentido, o Decreto-lei nº 2.124, de 8 de março de 1984, precisamente em seu art. 5º, norma em pleno vigor, fornece substância jurídica necessária ao expediente.

Segundo, a utilização prática dos instrumentos veiculados pelo art. 5º. do Decreto-lei nº 2.124/84, materializados a nível federal na DCTF, guarda absoluta obediência ao art. 109 do CTN. No dizer de BERNARDO RIBEIRO DE MORAES, o direito tributário pode se socorrer de ‘institutos’, de ‘conceitos’ e de ‘formas’ já definidos por outros ramos do direito. Pode fazê-lo sem qualquer alteração nos elementos aceitos de outros quadrantes jurídicos ou oferecendo alterações necessárias, amoldando-os para si. No caso da DCTF, o ‘instituto’ importado para o direito tributário foi ‘a confissão de dívida’, presente com os contornos que interessam à tributação, no direito processual civil (art. 585, inciso II, do CPC). Esta figura jurídica foi escolhida, muito provavelmente, por viabilizar, tão-somente com a manifestação do devedor, nos casos de subscrição de documento público, a cobrança judicial de débito. Aqui, a alteração promovida na ‘confissão de dívida’ foi redutora, não tomou o ‘instituto’ em toda a sua extensão eficaz. Serve, somente, de instrumento para conformação do título extrajudicial próprio da seara fiscal: a certidão de dívida ativa.”

Ora, se o crédito tributário declarado no DCTF ou na declaração de rendimentos constitui confissão da dívida e instrumento hábil suficiente para a exigência do referido crédito, a lavratura dos autos de infração com a aplicação da multa de lançamento de ofício, representa duplicidade de exigência como alega a recorrente.

A jurisprudência administrativa e judicial está consoante com a tese defendida pela recorrente conforme as ementas abaixo transcritas:

“DCTF - DÍVIDA DECLARADA - Confere certeza e liquidez à obrigação tributária a declaração do contribuinte em cumprimento de obrigações acessórias. O lançamento formal por parte da autoridade administrativa é

desnecessário e sem mister. Entretanto, se existente, incabível a aplicação de penalidade de ofício sobre o montante declarado e não recolhido.

Recurso Provido. (Ac. 108-03.933)."

"Desnecessidade, no caso, do aguardo da constituição do respectivo crédito fiscal, pelo lançamento, já que se trata de tributo constituído por meio de mera declaração prestada pelo contribuinte, acompanhada de pagamento do valor apurado, seguindo-se, de ordinário, mera homologação tácita do fisco. (STJ, 2ª Turma. Resp. nº 9.564-MG. Rel. Min. ILMAR GALVÃO - DJ de 17/06/91 - p[ag. 8.198)."

"A declaração feita pela própria contribuinte, ou seja, o lançamento por homologação ou autolancamento. Desnecessário, pois, o processo administrativo. Não há dúvida do débito do principal, aliás confessado pela própria contribuinte (STF. 2ª Turma. RE nº 82.763-SP. Rel. Min. ALDIR PASSARINHO)."

Face a análise da legislação vigente, doutrina e jurisprudência, administrativa e judicial predominante, não tenho dúvida de que a exigência não pode prosperar, inclusive, no tocante a penalidade tendo em vista que o crédito tributário declarado foi integralmente recolhido e o fato foi reconhecido pela autoridade lançadora.

OMISSÃO DE RECEITAS

Efetivamente, a jurisprudência predominante neste Primeiro Conselho de Contribuintes trilha no sentido de que o fato de o fisco encontrar veículos estacionados no pátio do sujeito passivo, por si só, não cabe a imputação de omissão de receitas.

No caso dos autos, a fiscalização sequer prova que os veículos tinham sido adquiridos pelo sujeito passivo e, ainda que tivesse sido adquirido, há necessidade de a autoridade lançadora fazer prova de que as aquisições foram pagas.

O RIR/94, em seu artigo 228, estabeleceu:

"Art. 228 - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Parágrafo único. Caracteriza-se, também, como omissão de receitas:

a) a falta de registro na escrituração comercial de aquisições de bens ou direitos, ou da utilização de serviços prestados por terceiros, já quitados;

b) manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada."

PROCESSO Nº : 10283.005445/94-73
ACÓRDÃO Nº : 101-91.917

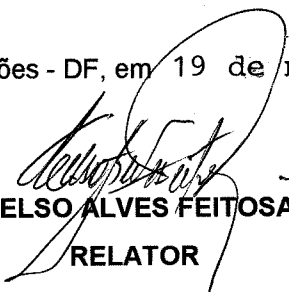
Como se vê, o RIR/94 foi extremamente cauteloso por se tratar de presunção de omissão de receita que, em outras palavras, representa um fato gerador ficto ou equiparação de uma ocorrência a fator gerador da obrigação principal.

Nestas condições e diante da disposição literal do § único, do artigo 228 do RIR/94, não vejo como prosperar a exigência relativa a omissão de receitas.

Quanto a tributação reflexa, dada a relação de causa e efeito que vincula um ao outro, o decidido no litígio relativo ao imposto de renda pessoa jurídica, é aplicável as demais exigências.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 1998


CELSO ALVES FEITOSA
RELATOR