



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.022872/99-41
Recurso nº : 126.879
Matéria : IRPJ E OUTROS Ex(s): 1996 a 1999
Recorrente : SAMPAIO FILHO & CIA.
Recorrida : DRJ-FORTALEZA/CE
Sessão de : 07 de novembro de 2001
Acórdão nº : 103-20.768

RD/103-01.069

OMISSÃO DE RECEITA. LUCRO PRESUMIDO. IRPJ E IRF. As empresas tributadas com base no lucro presumido de 1995, são inaplicáveis as normas contidas nos artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/92, tendo em vista que estes dispositivos alcançam, exclusivamente, aos contribuintes tributados com base no lucro real.

CSLL . Não pode a sua exigência constituir-se em 10 (dez) vezes mais do que o previsto na lei de regência sob o nº 7.689/88, instituidora da referida contribuição.

COFINS. Comprovada a omissão de receita, prevalecem os lançamentos tidos como reflexos calculados sobre o valor subtraído ao crivo da respectiva incidência, pois cada exação tem hipótese de incidência diversa e materializa-se através de fatos gerados distintos do IRPJ.

MULTA REGULAMENTAR. Lançamento de ofício. Requisitos. O enquadramento legal da infração é requisito obrigatório para a validade da exigência (Art. 10, IV, do Dec. 70.235/72). DCTF. Falta de apresentação.

Ausência de base legal. Cobrança improcedente fundada em ato de hierarquia inferior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SAMPAIO FILHO & CIA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir as exigências do IRPJ, IRF, CSL e da multa por falta de entrega da DCTF, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO
RELATOR



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

Processo nº : 10380.022872/99-41
Acórdão nº : 103-20.768

FORMALIZADO EM: **11 DEZ 2001**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: **NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ, ALEXANDRE JAGUARIBE, EUGÊNIO CELSO GONÇALVES (Suplente Convocado) e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.022872/99-41
Acórdão nº : 103-20.768

Recurso nº : 126.879
Recorrente : SAMPAIO FILHO & CIA.

RELATÓRIO

SAMPAIO FILHO & CIA, empresa já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, às fls. 287/305, de decisão proferida, às fls. 261/273, pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza - CE, que julgou procedente, em parte, o lançamento objeto do Auto de Infração, às fls. 02/23, contra ela lavrado, com ciência na data de 14/04/1999, relativo à exigência do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e Reflexos (IRRF, PIS, CSLL e COFINS), dos Exercícios de 1996 a 1999.

Conforme o Termo de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 190, a fiscalização foi realizada, por amostragem, para verificação do cumprimento das obrigações tributárias relativas ao IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA, tendo sido constatadas as irregularidades abaixo descritas, extraídas do Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 03, 09, 13, 16 e 21, e que resultaram na exigência do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, dos respectivos Reflexos, multa de 75%, e multa por atraso na entrega de DCTF:

001) Omissão de receitas da revenda de mercadorias sem emissão das notas fiscais, nos meses de janeiro a dezembro de 1995, com maior valor negativo ocorrido em 31.12.95, no montante de R\$ 532.195,70; decorrente de saldos credores de caixas nos citados meses, consoante Demonstrativo de Recomposição do Saldo de Caixa de fls. 31 / 39;

Enquadramento Legal: IRPJ: os artigos 523, § 3º. 739 e 892, do RIR/94, e os artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/92;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.022872/99-41
Acórdão nº : 103-20.768

PIS: Art. 3º. Alínea "b", da LC nº 7/70, art. 1º., parágrafo único, da LC 17/73. Título 5, capítulo 1, seção 1, alínea "b", itens I e II, do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF nº 142/82, Art. 43, da Lei 8.541/92, alterado pelo art. 3º, da Lei nº 9.064/95, Arts. 22º. Inciso I, 3º, 8º, inciso I, e 9º, da MP nº 1/249/95, e reedições, convalidadas pela Lei nº 9.715/98.

COFINS : Arts. 1º, 2º e 3º, da LC nº 70/91, Art. 43, da Lei 8.541/92, alterado pelo art. 3º, da Lei nº 9.064/95;

CSLL : Art. 1º e §§. Da Lei nº 7.689/88, art. 57, art. 43, da Lei nº 8.981/95, com a redação da Lei nº 9.065/95, e art. 43, da Lei 8.541/92, alterado pelo art. 3º, da Lei nº 9.064/95;

IRRF : Art. 73, do RIR/94, art. 62, da Lei nº 8.981/92, e art. 44, da Lei 8.541/92, alterado pelo art. 3º, da Lei nº 9.064/95.

002) Multa por atraso da Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, nos períodos: 1º, 2º, 3º e 4º Trimestres, respectivamente, de 1997 e 1998., no montante de R\$ 7.110,16.

Enquadramento Legal : Art. 5º, do DL nº 2.124/84, e art. 1.001, RIR/94.

A lavratura do Auto de Infração foi precedida de uma série de providências adotadas pela fiscalização junto a interessada e a seus fornecedores, conforme se verifica ao TERMO DE VERIFICAÇÃO E CONSTATAÇÃO FISCAL, de fls. 24, do seguinte teor:

"Em ação fiscal realizada na empresa acima identificada foi constatada a seguinte infração: Omissão de receitas de revenda de mercadorias, sem a emissão de notas fiscais, conforme ficou caracterizado pela ocorrência de SALDO CREDOR DE CAIXA, nos meses de janeiro a dezembro/95, com maior valor negativo ocorrido em 31/12/95, tal como ficou constatado no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.022872/99-41
Acórdão nº : 103-20.768

Demonstrativo de Recomposição do Saldo de Caixa da empresa, fis.31/39, em anexo.

A recomposição do saldo de caixa da empresa, realizou-se mediante os lançamentos de pagamentos de duplicatas referentes às compras objeto das notas fiscais constantes da relação a seguir, os quais não se encontram escriturados no livro caixa da empresa.

Com a Intimação nº 1, item 3, a empresa foi solicitada a indicar e a demonstrar tais pagamentos no livro Caixa, fls. 44/45, tendo a mesma apresentado apenas algumas notas fiscais com as correspondentes duplicatas, provando desta forma uma parte da relação da intimação, deixando de comprovar o montante de R\$ 733.048,95, o que proporcionou a recomposição do caixa, com a conseqüente constatação de saldo credor, resultando no lançamento.

A conferência do livro caixa e que ensejou a constatação da não escrituração dos pagamentos retromencionados, foi efetuada mediante cotejamento dos fatos nele escriturados em confronto com os dados registrados no livro de Registro de Entradas, fls. 92/176, e respectivas notas fiscais de compras de mercadorias do ano de 1995, fls. 48/91. Diante disso, restou a relação a seguir das Notas Fiscais de Compras, cujos os pagamentos não se encontram escriturados no livro Caixa.

DATA DE AQUISIÇÃO	Nº da Nota Fiscal	FORNECEDOR	VALOR
30/12/94	223981	Alpargatas Santista Textil	28.424,50
30/12/94	223955	Alpargatas Santista Textil	19.059,81
30/12/94	1223960	Alpargatas Santista Textil	19.363,43
30/12/94	1223958	Alpargatas Santista Textil	19.188,85
28/03/95	1162428	Samsung Corporation	74.697,95
03/05/95	1000002	Diana International S/A	74.041,66
03/05/95	1000001	Tex Tela Zona Livre S/A	91.510,32
19/05/95	f00004	Casa Blanca Textiles Inc	95.378,33
22/07/95	181584	Cia. Fiação e Tec. Cedro Cachoeira	25.119,59
25/07/95	2475	Alpargatas Santista Textil	25.070,75
25/07/95	2477	Alpargatas Santista Textil	25.042,12
26/07/95	000648	Comp. Industrial Itaunense	18.666,00
27/07/95	181790	Cia. Fiação e Tec. Cedro Cachoeira	15.553,69
31/07/95	000011	Shang Yiangang Foreign	63.668,45
19/12/95	000021	Samsung Corporation	53.046,92
19/12/95	000022	Samsung Corporation	85.216,58

Intimada em 04.08.1999, conforme fls. 105, a Recorrente ofereceu impugnação, em 03.09.1999, na forma das razões de fls. 196/219, argumentando:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.022872/99-41
Acórdão nº : 103-20.768

Relativamente à omissão de receita, caracterizada pela ocorrência de SALDO CREDOR DE CAIXA, nos meses de janeiro a dezembro de 1995, Demonstrativo de Recomposição do Saldo de Caixa de fls. 31 / 39, que :

(I) não cuidou a autoridade fiscal de comprovar a efetiva data de pagamento das duplicatas relativas às notas fiscais das mercadorias adquiridas;

(II) os pagamentos de todas as duplicatas relativas às compras efetuadas no exterior foram efetuados em datas não compreendidas no ano de 1995, pois, segundo a legislação vigente no ano de 1995, o prazo para pagamento, quando se tratasse de compra à prazo, era de 6 (seis) a 12 (doze) meses, prorrogável por até um ano;

(III) relativamente às aquisições feitas no território nacional, as informações dos fornecedores ALPARGATAS - SANTISTA TEXTIL, às fls. 72/80, COMPANHIA INDUSTRIAL ITAUNENSE, às fls. 82/86) e CIA FIAÇÃO E TECIDOS CEDRO E CACHOEIRA , às fls. 88/91, são completamente imprestáveis, destacando o caso da ALPARGATAS que informou ter pago a duplicata nº 223981, em 30.12.94, 20.02.95, 01.09.95, 06.11.95, 29.07.96, 01.10.96, 05.11.96, 27.01.97, 24.02.97 e 18.03.97, e que da citada duplicata nº 223981, no montante de Cr\$ 28.424,00, apenas os valores de (R\$ 14.264,99 + 1.385,97), foram pagos no ano de 1995, e o restante em anos posteriores;

(IV) em relação às notas fiscais 000021 e 000022, às fls. 24, da SAMSUNG CORPORATION, nos valores respectivos de R\$ 53.046,92 e R\$ 85.216,58, o autuante adicionou o montante do Imposto de Importação correspondente e ignorou o fato de tais compromissos terem sido liquidados em 30.05.96 e 10.06.96, nas quantias de R\$ 43.542,68 e R\$ 71.995,60, sem o valor do Imposto de Importação, conforme recibos de fls. 219, do Banco do Estado de São Paulo, em pagamento de fechamento de contrato de câmbio importação.



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

Processo nº : 10380.022872/99-41
Acórdão nº : 103-20.768

(V) relativamente às duplicatas da DIANA INTERNATIONAL, no valor de R\$ 74.041,66 (Fls. 35) TEX TELA – ZONA LIBRE, no valor de R\$ 91.510,32 (Fls. 35). CASABLANCA TEXTILE, no valor de R\$ 95.378,33 (Fls. 34), e ZHANGJIAN GANG, no valor de R\$ 63.668,45 (Fls. 35), foram lançadas a crédito da conta caixa no dia da emissão da duplicata (entenda-se NOTA FISCAL DE ENTRADA), como se pagamento tivesse havido, e, em conta distinta ou na mesma data, o valor do Imposto de Importação embutido na Nota Fiscal/Duplicata da mesma operação, e, ainda, quanto à Nota Fiscal/Duplicata Nº 000021 (e não 000011) De ZHANG JIAN FOREIGN valor do citado imposto imposto foi lançado em duplicidade a crédito da conta caixa (confira-se os lançamentos dos dias 25.07 e 31.07 às fls. 35), fatos que, efetivamente, resultam em constituição indevida do saldo credor de caixa;

(VI) assim, é inexistente o SALDO CREDOR DE CAIXA de 31.12.95, conforme o DEMONSTRATIVO DE RECOMPOSIÇÃO DE CAIXA de fls. 31/39, porque corresponde a duplicatas cujos pagamentos não ocorreram no ano de 1995, e que excluídas as compras efetuadas no exterior, cujo valor importa em R\$ 537.560,21, o caixa da empresa deve ser admitido como prova cabal para a declaração de insubsistência do auto de infração

(VII) a MULTA PELA NÃO APRESENTAÇÃO DE DCTF é desprovida de sustentação, uma vez que a DCTF do primeiro trimestre do ano de 1997 foi entregue, mediante protocolo, junto à DRF/FORTALEZA, no dia 30.09.97, sendo, assim, insubsistente o auto, nesse aspecto;

(VIII) QUANTO À TRIBUTAÇÃO REFLEXA

a) IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.022872/99-41
Acórdão nº : 103-20.768

Mesmo que a omissão de receita seja caracterizada, tornam-se indevidos não somente o IRPJ, como, também, o IRRF, por tratar-se de matéria já pacificada nos julgamentos deste Conselho de Contribuintes, conforme decidido no Processo 10142.000136/97-78, Recurso 116.947, em sessão de 09.12.1998, Acórdão nº 103-19.796, sendo Relatora a então Conselheira SANDRA MARIA DIAS NUNES que tem a seguinte ementa:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. LUCRO PRESUMIDO – OMISSÃO DE RECEITAS - A tributação prevista no art. 43 da lei nº 8.541/92 alcança tão somente as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. Embora a lei nº 9.064/95 tenha incluído essa hipótese de incidência às empresas tributadas pelo lucro presumido e arbitrado, o dispositivo contraria o conceito de renda e da base de cálculo do imposto a que se refere o CTN que autoriza a tributar o lucro e não o valor da receita omitida.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - Inaplicabilidade do art. 44 da Lei nº 8.541/92 às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido.

PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL. CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Configurada a omissão de receita, mantêm-se as exigências.

Recurso parcialmente provido."

b) PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS

Afigura-se indevida a exação, uma vez que a sua base de cálculo é a receita bruta da empresa, e não o lucro apurado para fins de apuração do IRPJ, ou a receita tida como omitida, pois as contribuições para o PIS, devidas pela Impugnante, foram todas recolhidas, fato ratificado pelo entendimento firmado pelo Colendo Segundo Conselho de Contribuintes, através do Recurso nº 088914.



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

Processo nº : 10380.022872/99-41
Acórdão nº : 103-20.768

c) CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Também se afigura como indevida, contrariando o disposto no § 1º do art. 57, da Lei nº 8.981/95, e do art. 1º, da Lei nº 9.065/95, em virtude de, mesmo que fosse caracterizada a respectiva omissão, o correto teria sido aplicar-se o percentual de 10% sobre essa receita, para se calcular a base de cálculo de R\$ 53.219,57, resultando no tributo devido de R\$ 5.321,95, e não como constante no respectivo auto de infração;

d) COFINS

Essa contribuição não pode ser considerada legítima, pois tem a mesma base cálculo do PIS, sendo portanto inconstitucional a contribuição da LC nº 70/91, além do que, em virtude do art. 165, § 5º, III, da Carta Magna, o qual criou o orçamento para a Seguridade Social, e o § 2º, do art. 195, a arrecadação dos seus recursos deve ser feita pelo órgão competente da seguridade social, e não pela Receita Federal

Pelas mesmas razões consideradas para o PIS, através do mencionado entendimento do Colendo Segundo Conselho de Contribuintes, o auto de Infração da COFINS deve ser declarado insubsistente.

(IX) DAS MULTAS APLICADAS, DOS JUROS DE MORA E DA INDEXAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO.

O percentual de 75%, a título de multa, e 83,75% de juros de mora, devem ser excluídos por falta de fundamento legal, e que, nessa proporção, configuram efetivo confisco, agredem o patrimônio do contribuinte e, portanto, não podem ser praticados pela Administração Fazendária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.022872/99-41
Acórdão nº : 103-20.768

Que a única forma de atualização dos valores constantes de relação jurídico-tributária é a aplicação da variação da UFIR. Além da UFIR nenhum indexador será admitido.

A final, requereu sejam declarados insubsistentes, em todo o conteúdo, o Auto de Infração relativo ao IRPJ e Reflexos.

Tais alegações foram examinadas pela autoridade julgadora, nos termos da Decisão DRJ/FLA nº 1.504, de 13-11-2000, de fls. 261/273, que leva a seguinte ementa:

**Ementa: Omissão de Receitas. Saldo Credor de Caixa.*

Se o contribuinte logra afastar apenas em parte a apuração do saldo credor de caixa, subsiste a presunção de omissão de receitas em montante equivalente ao saldo credor apurado que não tenha sido descaracterizado pelo impugnante.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

Multa DCTF – Descumprimento do Prazo de Entrega.

Verificado, em ação fiscal, que o contribuinte não cumpriu a exigência de entregar a DCTF no prazo legal a que estava obrigado, cabível a imposição da penalidade pelo seu descumprimento.
Tributação Reflexa.

Programa de Integração Social (PIS). Contribuição para a Seguridade Social (COFINS). Contribuição Social sobre o Lucro (CSL). Imposto de Renda Retido na Fonte (IRFON)

Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, ressalvadas as alterações exoneratórias procedidas de ofício, decorrente de novos critérios de interpretação ou de legislação superveniente.

PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS - Período de apuração: 01/10/1995 a 31/12/1995/



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.022872/99-41
Acórdão nº : 103-20.768

Cancelamento de Créditos.

Face à determinação contida na Instrução Normativa SRF nº 006, de 19/01/2000, ficam cancelados os créditos da Fazenda Nacional, relativamente à contribuição para o PIS/PASEP, baseados nas alterações introduzidas pela Medida Provisória nº 1.212, de 1995, no período compreendido entre 01/10/95 e 31/10/1995.

APRECIAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E/OU ILEGALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS - Falece competência à Autoridade Administrativa para apreciar inconstitucionalidade e/ou invalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE."

Contudo, antes de exarar a sua decisão, consoante Ementa acima, a Autoridade Monocrática, em face das alegações do Contribuinte, em sua impugnação, aprovou o Pedido de Diligência nº 186/99, de fls. 222/224, da qual destacamos os seguintes itens (fls. 223/224):

"Infração nº 1:

Omissão de Receitas Configurada por Saldo Credor de Caixa.

No tocante à alegação do Contribuinte de que só foram pagas, em 30/05/96 e 10/06/96, respectivamente, as notas fiscais nºs 000021 (fls. 66) e 000022 (fls. 69), emitidas em 19/12/95 e listadas às fls. 24, conforme recibos anexos às fls. 219, VERIFICAR A PERTINÊNCIA DE TAIS PAGAMENTOS, ESPECIFICANDO A EFETIVA RELAÇÃO ENTRE OS MENCIONADOS RECIBOS E NOTAS FISCAIS, E ANEXANDO A CORRESPONDENTE DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO (DI), DE FORMA A DEMONSTRAR, SE FOR O CASO, A OCORRÊNCIA DO ALEGADO PAGAMENTO, esclarecendo inclusive o valor do citado Imposto de Importação.

Infração nº 2:

MULTA DCTF/

Verificar a idoneidade das DCTFs porventura entregues, sobretudo as relativas aos períodos de 1997 e 1998, conforme demonstrado às fls. 40,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.022872/99-41
Acórdão nº : 103-20.768

inclusive do recibo de fls. 218, elaborando, se for o caso, um Auto de Infração Complementar, incluindo não somente o período de janeiro de 1997 (fls. 03), mas todos os períodos que não tiveram sido objeto da entrega obrigatória no prazo legal, no caso do demonstrativo de fls. 40, o 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 1997 e o 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 1998, de sorte que seja dado conhecimento ao Contribuinte dos fatos geradores e das penalidades exigidas.

Solicita-se, outrossim, seja elaborado relatório sucinto sobre os questionamentos supra expostos, acrescentando quaisquer outras informações que sejam de interesse para o deslinde da controvérsia.

...."

Em cumprimento ao Pedido de Diligência destacado, o Fiscal Autuante, assim se manifestou às fls. 226.

"1) Infração nº 1: Omissão de Receitas configuradas por Saldo Credor de Caixa:

Através do Memo. SEFIS/DRF/FLA Nº 173/00 para a Inspeção da Alfândega do Porto de Fortaleza, foram obtidas as Declarações de Importações e seus anexos, fls. 228/249 do presente processo, referentes as Notas Fiscais de nºs 000021 (fls. 66) e 000022 (fls. 69), listadas às fls. 24 deste.

Ao analisarmos os Anexos II das Declarações de Importações, percebe-se que os valores em dólar americano (US\$) do item 13 – moeda negociada – coincidem com os valores constantes nos recibos apresentados pelo impugnante às fls. 250/251 ou seja, US\$ 43,650.00 e US\$ 71,910.00, em anexo, levando a crer que os pagamentos de tais importações ocorreram em maio e junho de 1996, respectivamente. Quanto aos pagamentos dos impostos de importação, dentre os documentos anexados às DI's, estão os DARF's correspondentes aos pagamentos deste tributo, nos valores de R\$ 8.091,90 e R\$ 12.999,14.

2) Infração nº 2: MULTA DCTF

Em pesquisa realizada ao Sistema Gerador de Dossiê da Pessoa Jurídica nesta DRF, constata-se que o contribuinte apresentou as DCTF's referentes à todos os trimestres do ano-calendário de 1997 e ao 1º e 3º trimestres de 1998, deixando de Ter apresentado as DCTF's referentes ao 2º e 4º trimestres de 1998, períodos estes já incluídos no demonstrativo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.022872/99-41
Acórdão nº : 103-20.768

de multa às fls. 40 do presente processo. A obrigatoriedade para todo o ano-calendário consta do disposto no item 2.1.1 do Ato Declaratório COSAR/COTEC nº 17, de 29/04.97 e art. 1º da IN SRF nº 65, de 13/08/97.

Ressalte-se, entretanto, que com relação às DCTF's do ano-calendário de 1997, embora o contribuinte tenha apresentado DCTF's Retificadoras em relação à todos os trimestres desse ano, tal fato ocorreu em 04/06/98, antes, portanto, do início da ação fiscal.

....

À vista dos elementos constantes do auto de infração, da impugnação, do Pedido de Diligência e do Relatório de Diligência e demais documentos, a Autoridade Julgadora julgou procedente em parte a peça acusatória, da seguinte forma:

Quanto IRPJ:

reduziu o objeto da autuação (fls. 03) de R\$ 532.195,70 para R\$ 384.220,07, admitindo como comprovados os valores: R\$ 9.712,13 (Imposto de Importação lançado em duplicidade na recomposição dos saldos de caixa), R\$ 53.046,92 e R\$ 85.216,58 referentes aos pagamentos das importações de que tratam as Notas Fiscais 000021 (fls. 66) e 000022 (fls. 69) feitos em 1996, os quais, também, foram excluídos do lançamento de ofício.

Quanto aos REFLEXOS

Excluiu, apenas, o PIS, por tratar-se de crédito tributário cancelado de acordo com a determinação contida na Instrução Normativo SRF nº 006, de 19/01/2000.

Em relação à MULTA PELA NÃO ENTREGA DE DCTF

Reduziu o valor inicialmente imputado de R\$ 7.110,16, para R\$ 1.032,12, pela falta de entrega da DCTF correspondente ao 2º e 4º trimestres de 1998.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.022872/99-41
Acórdão nº : 103-20.768

Em consequência, a exigência fiscal ficou restrita aos valores abaixo discriminados, sobre os quais incidem a multa de lançamento de ofício de 75% e os respectivos juros de mora.:

IRPJ : R\$ 96.055,02
COFINS : R\$ 7.684,40
CSL : R\$ 38.422,01
IRF : R\$ 134.477,02
MULTA/
DCTF : R\$ 1.032,12

Devidamente intimada, conforme AR de 21.02.2001, anexado às fls 279, a interessada, tempestivamente, interpôs, em 20.03.2001, recurso voluntário de fls. 282/305, onde desenvolve, praticamente as mesmas razões de impugnação.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.022872/99-41
Acórdão nº : 103-20.768

VOTO

Conselheiro : JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, Relator

O apelo, de fls. 282/305, subiu a este Conselho, onde deu entrada em 26/06/2001.

A garantia recursal foi feita com arrolamento de bens, amparada por Liminar concedida no Mandado de Segurança nº 2001/81.00.005507-4, pelo Juiz Federal da 7ª Vara da Seção Judiciária do Ceará.

Desta forma, é de se considerar preenchido o requisito de admissibilidade, pelo que tomo conhecimento do recurso interposto.

O auto de infração de fls. 02/23 visa a cobrança do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, Programa de Integração Social – PIS, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSSL, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Imposto sobre a Renda na Fonte – IRRF, respectivamente, sobre omissão de receitas, e da multa por atraso na entrega de DCTF's.

Nos termos da decisão recorrida, a matéria a decidir está restrita, unicamente, a irregularidade relativa à OMISSÃO DE RECEITAS PELO SALDO CREDOR DE CAIXA, no ano calendário de 1995, e a MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DCTF (2º e 4º trimestres de 1998)

Os créditos tributários referidos foram constituídos com base no que dispõe os artigos 523, § 3º, 739 e 892, do RIR/94, os quais tratam, respectivamente, das alíquotas relativas à tributação pelo lucro presumido, da tributação na fonte, à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) sobre a receita omitida ou sobre a diferença na



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.022872/99-41
Acórdão nº : 103-20.768

determinação dos resultados da pessoa jurídica, e no lançamento do imposto de renda, à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), relativamente à receita omitida.

Relativamente ao mérito da questão, verifica-se que a Recorrente é pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, e que o lançamento fiscal refere-se a omissão de receitas verificada nos meses de janeiro a dezembro de 1995 correspondentes a saldos credores de caixa, conforme DEMONSTRATIVO DE RECOMPOSIÇÃO DO SALDO DE CAIXA de fls. 31/39, cujo montante inicialmente apurado de R\$ 532.195,70 foi alterado para R\$ 384.220,07 pela decisão recorrida.

Em que pese tal fato, assiste razão à recorrente no tocante à forma de tributação adotada no lançamento tributário para o IRPJ relativamente à aplicabilidade da presunção de omissão de receita para o lucro presumido, haja vista que efetivamente são inaplicáveis os dispositivos da Lei nº 8.541/1992, artigo 43 e 44, às pessoas jurídicas optantes pela tributação com base no lucro presumido.

Acerca da matéria a jurisprudência administrativa é unânime em acolher tal argumentação, sob a justificativa de que as disposições contidas nos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/1992, somente são aplicáveis às pessoas jurídicas submetidas à tributação com base no lucro real. E este é efetivamente o melhor entendimento e interpretação que se adequa à espécie.

Sobre o tema, o Dr. Neicyr de Almeida, ilustre Conselheiro desta Câmara, Relator do Recurso 121.731 (Processo nº 10835.000690/97-43), manifestou o seu entendimento no Acórdão 103-20.361, de 16.08.2000, do qual destaco o seguinte:

“V – IRREGULARIDADE DA TRIBUTAÇÃO, PELO IRPJ E IRRF, DAS RECEITAS OMITIDAS - A peça acusatória noticia que as exigências do IRPJ e do IRRF têm, como embasamento legal, os artigos 739 e 892 do RIR/94. A sua matriz legal consubstancia-se,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.022872/99-41
Acórdão nº : 103-20.768

respectivamente, nos artigos 43 e 44 da Lei n.º 8.541/92. In verbis, o seu inteiro teor:

"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.

§ 1º - O valor apurado nos termos deste artigo constituirá base de cálculo para lançamento, quando for o caso, das contribuições para a seguridade social.

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

Art. 44. a receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução Indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica.

§ 1º - O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no mês da omissão ou da redução Indevida.

§ 2º - O disposto neste artigo não se aplica a deduções indevidas que, por sua natureza, não autorizem presunção de transferência de recursos do patrimônio da pessoa jurídica para o dos seus sócios, "ainda que aqui não se possa conceber a extensão além-texto, infere-se pelo caput do artigo 43 acima citado, ter sido a intenção do legislador abarcar todas as formas de tributação subsumidas na legislação tributária do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas. E mais, ou melhor, o objetivo primeiro era dar à omissão de receita tratamento tributário autônomo, apartando-a da base de cálculo do tributo apurado pela contribuinte, expurgando, dessarte, possíveis prejuízos fiscais compensatórios assinalados. Este fato, aliás, explícito com todas as luzes na dicção do seu parágrafo segundo.

A melhor exegese do caput do artigo 43 da Lei nº 8.541/92 r. citado, permaneceu em eclipse interpretativo, até a edição da Medida Provisória nº. 492, de 05.05.94 (D.O.U. de 06.05.94) que, em seu artigo 3º, inovou as edições pretéritas, sob os nºs 423, de 03.02.94; 444, de 05.03.94, e 467, de 05.04.94, ao dar nova redação ao dispositivo da Lei nº 8.541/92. Assim se posicionou o artigo 32 da Medida Provisória nº 492/94, aqui trazido à colagem:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.022872/99-41
Acórdão nº : 103-20.768

"Art. 3º Os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 43 ... § 1º ... § 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.

§ 3º A base de cálculo de que trata este artigo será convertida em quantidade de Unidade Fiscal de Referência - UFIR pelo valor desta do dia da omissão.

§ 4º Considera-se vencido o imposto e as contribuições para a seguridade social na data da omissão"

"Art. 44 ... § 1º O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no dia da omissão ou da redução indevida.

§ 2º ... "O artigo 7º desta Medida Provisória dispôs, ainda, que:

"Art. 7º - Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1994, exceto os dispostos nos artigos 3º e 4º, que aplicar-se-ão aos fatos geradores ocorridos a partir de 09 de maio de 1994" (O destaque não consta do original).

Estamos, pois, diante do reconhecimento expresso das autoridades administrativas quanto à lacuna da Lei nº 8.541/92, acerca da tributação da omissão de receitas nas empresas que apuram o lucro sob forma diversa à do lucro real. Ademais, a Instrução Normativa nº 79, de 24.09.93, reconhecendo a omissão da Lei nº 8.541/92, reproduz, em seu artigo 16, inteiro teor do parágrafo 62 do artigo 82 do Decreto-lei nº 1.648/78, o qual, por sua vez, disciplina as regras de tributação relativas ao lucro arbitrado. Inova, desta forma, o ato normativo, o texto da Lei, ao arremate do artigo 97 do CTN. Entendo, ainda, como reforço à tese aqui esposada, que a dicção do artigo 44 aqui reproduzida, em face da sua íntima correlação textual, confirma a ilação de tratar-se os caput do artigo 43 e 44 reitor estrito da forma de apuração com base no lucro real.

A Medida Provisória nº 492 e suas reedições, sob os números 520, de 03.06.94, 544, de 01.07.94, 568, de 02.08.94, 599, de 01.09.94, 638, de 29.09.94, 680, de 27.10.94, 729, de 25.11.94 e 783, de 23.12.94 e das demais editadas até o mês de maio de 1995, foram recepcionadas pela Lei nº 9.064, de 20.06.95, mantido, de forma incólume, os seus comandos anteriores.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.022872/99-41
Acórdão nº : 103-20.768

Ora, o fato gerador do imposto de renda somente se completa e se caracteriza ao final do respectivo período, ou seja, em 31 de dezembro. Esta é a melhor inteligência doutrinária de que se retira da matéria dos julgados do STF (RE nº 104.259 RTJ 115/1.336, RE 197.790-6 / MG., de 19.02.97). Sua exigibilidade ocorre, pois, tão-só, no exercício seguinte à data da edição da M.P., e não retroativamente.

.....”

Assim, na mesma linha de entendimento, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para excluir do lançamento de ofício, o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e Imposto de Renda Retido na fonte, reformando parcialmente a decisão recorrida, por estar, à evidência caracterizada a omissão de receita, especialmente, pelo fato de não ter a Recorrente logrado comprovar o efetivo pagamento das aquisições de bens no País e no Exterior (parte), conforme muito bem demonstrou a decisão recorrida às fls. 267 e 268.

DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA:

Segundo a opinião da i. Conselheira desta Câmara, MARY ELBE GOMES QUEIROZ, Relatora do Acórdão 103-20292,

“O entendimento adotado para o IRPJ, considerado como lançamento matriz, não poderá ser aplicado em relação aos Autos de Infração tidos como reflexos, salvo no tocante ao IRF, haja vista que, por constituírem-se as exigências para o PIS, COFINS e CSLL em hipóteses de incidências diversas da do IRPJ; cada uma concretizada por fato gerador distinto, a constatação de infração configurada como omissão de receita que influencie ou tenha reflexo em outras exações, deverá ser apreciada de forma isolada não sendo aplicável, automaticamente, a mesma conclusão do lançamento matriz”.

Em consequência, tendo em vista que a subtração de valores ou operações da base de cálculo de determinado tributado e a sua apuração e comprovação através de procedimento fiscal ex officio autoriza que se proceda ao seu respectivo lançamento, para exigir da contribuinte os valores não oferecidos espontaneamente à tributação.

Pelo exposto, tendo ficado comprovada no processo a omissão de receitas, deverá ser mantida a exigência fiscal, com os acréscimos legais



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.022872/99-41
Acórdão nº : 103-20.768

cabíveis e penalidade da multa ex officio, nos termos da decisão de primeira instância, no tocante ao PIS, COFINS e CSLL.
Nessa linha de entendimento, tem-se:

a) CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Inegavelmente, a infração denominada omissão de receita ocorrera, mormente por não ter sido infirmada, com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, pela recorrente. Em decorrência, subsiste a imposição a título de COFINS.

b) CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – CSLL

No que tange à Contribuição Social sobre o Lucro é consabido que a mesma segue os mesmos desígnios legais impostos ao tributo Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas. Como reflexo de omissão de receita, a exigência desta contribuição, na hipótese de empresas submetidas ao regime de tributação do lucro presumido, só passou a povoar a literatura fisco-tributária a partir da edição da Medida Provisória nº 492/94 (DOU de 06.05.1994), convertida na Lei nº 9.064/95.

Assim, pelos princípios constitucionais da anterioridade e irretroatividade, tais exigências só poderiam ser implementadas a partir de 01.01.1996. Ocorre que este dispositivo fora revogado pela Lei nº 9.249 de 26.12.1995, em seu art. 36, inciso II. Entretanto, mesmo que ficasse mantida a tributação do IRPJ, e se olvidasse os princípios constitucionais aqui dissertados, não poderia ensejar esta tributação, tendo em vista que a imputação de 100% (cem por cento) afronta o art. 43 do Código Tributário Nacional. Dessa forma não pode a sua exigência constituir-se em 10 (dez) vezes mais do que o previsto na lei de regência sob o nº 7.689/88 (não revogada) - instituidora da referida contribuição.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.022872/99-41
Acórdão nº : 103-20.768

Portanto, por tais razões deve, na hipótese destes autos, igualmente, ser excluída da exigência o valor anotado na CONCLUSÃO da decisão recorrida, às fls. 272, a título de Contribuição Social sobre o Lucro.

DA MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DCTF'S

Relativamente à imposição de multa regulamentar, no valor de R\$ 1.032,12. por FALTA DE ENTREGA DE DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES E TRIBUTOS FEDERAIS – DCTF, relativa aos 1º e 3º trimestres de 1998, verifica-se que a mesma teve como enquadramento legal o artigo 5º do Decreto-lei nº 2.124/84, e o artigo 1.001, do RIR/94.

O art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84, dado como infringido, dispõe:

"Art. 5º - O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais 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 para 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.

§ 3º - Sem prejuízos das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º, do artigo 11, do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983."

Por sua vez, estabelece o artigo 1.001, do RIR/94:

Art. 1001 - No caso de que trata o art. 965 serão aplicadas as seguintes multas (Decretos-lei nº 1968/82, art. 11, §§ 2º e 3º. 2.065/83, art. 10, 2.287/86, art. 11, e 2.323/87, arts. 5º e 6º, e Leis nºs 7.799/89, art. 66, e 8.383/91, art. 3º, I):



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.022872/99-41
Acórdão nº : 103-20.768

I – de 6,92 UFIR para cada grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas, apuradas nos formulários padronizados entregues em cada período determinado;

II – de 69,20 UFIR ao mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no inciso anterior, se o formulário padronizado for apresentado após o período determinado.

.....”

Ocorre que o artigo 965, do RIR/94, citado no artigo 1001, refere-se à DIRF e não à DCTF.

Com efeito, diz o art. 965:

“Art. 965 – As pessoas físicas ou jurídicas são obrigadas a prestar aos órgãos da Secretaria da Receita Federal, no prazo legal, informações sobre os rendimentos que pagaram ou creditaram no ano-calendário anterior, por si ou como representantes de terceiros, com indicação da natureza das respectivas importâncias, do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas – CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes – CGC, das pessoas que o receberam, bem como o imposto de renda retido na fonte (Decretos-lei nºs 1.968/82, art. 11, e 2.065/83, art. 10).”

Dessa forma, por se tratar de capitulação equivocada, seria o caso de dar-se provimento ao recurso, exonerando a recorrente da exigência da multa regulamentar.

Finalmente, e como pá de cal, tem-se que a DCTF foi instituída através da IN SRF nº 129, de 19.11.1986, quanto aos modelos e normas para a sua apresentação.

Posteriormente, através da IN SRF nº 73, de 19.12.1996, foram estabelecidas normas disciplinadoras da Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, inclusive, estabelecendo multa pela não apresentação, nos termos do:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.022872/99-41
Acórdão nº : 103-20.768

"Art. 4º - A falta de entrega da DCTF, no prazo estipulado no artigo anterior, sujeitará o estabelecimento ao pagamento de multa correspondente a R\$ 57,34 (cinquenta e sete reais e trinta e quatro centavos), por mês-calendário ou fração de atraso, tendo como termo inicial o dia seguinte ao termino do prazo fixado para entrega da declaração e termo final da data da efetiva entrega da declaração."

Determina o Código Tributário Nacional no artigo 97, inciso V, que *"somente a lei pode estabelecer" ... "penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas"*.

ALIOMAR BALEEIRO, comentando essa norma do CTN diz que *"em principio, ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei (C.F., atr. 153, § 2º). Por outro lado, penalidades são matérias reservadas à lei. Além disso, o CTN transpõe para o Direito Tributário, regras básicas de Direito Penal, favoráveis à pessoa punida, nos casos expressos (p. ex., arts. 106 e 112)"*.

No presente caso, tem-se que a penalidade foi instituída com base em ato de hierarquia inferior, quando se sabe tratar-se de matéria reservada à lei.

Por essa razão, improcede a cobrança da multa regulamentar imposta.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, oriento o meu voto é no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para manter parcialmente a decisão atacada, excluindo-se da exigência os tributos descritos às fls. 272 da decisão recorrida, relativos, respectivamente, ao IRPJ, IRRF e CSLL., bem como a MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DCTF .

Sala das Sessões - DF, 07 de novembro de 2001


JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO