



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.000742/99-13
Recurso nº : 131.645
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1995 e 1996
Recorrente : MÁRCIO MALAMUD (FIRMA INDIVIDUAL)
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP
Sessão de : 12 de maio de 2004
Acórdão nº : 103-21.609

IRPJ - OMISSÃO DE COMPRAS - LUCRO PRESUMIDO - Mesmo comprovada a omissão de receita, não pode prevalecer uma tributação que elege como base de cálculo 100% do valor das compras omitidas, na presunção de inexistência de custos e despesas.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MÁRCIO MALAMUD (FIRMA INDIVIDUAL).

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


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 MAI 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, NADJA RODRIGUES ROMERO, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, NILTON PÊSS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.000742/99-13
Acórdão nº : 103-21.609
Recurso nº : 131.694
Recorrente : MÁRCIO MALAMUD (FIRMA INDIVIDUAL)

RELATÓRIO

MÁRCIO MALAMUD (firma individual) Já qualificada nos autos, recorre a este colegiado da decisão da 3ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, que indeferiu sua impugnação aos autos de infração que lhe exigem Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro e Imposto de Renda na Fonte, relativos aos anos calendários de 1994 e 1995.

Trata-se de imputação de omissão de receitas de revenda de mercadorias, caracterizada pela falta de registro de compras efetuadas através de notas fiscais, conforme Termo de Constatação de fls. 146.

Neste termo, relata o auditor fiscal que a empresa teve iniciada suas atividades em 04.11.94, tendo apresentado suas declarações IRPJ dos anos calendários de 1994 e 1995 informando como sem movimento em suas operações.

Feito o levantamento de compras na empresa Esso Brasileira de Petróleo Ltda., esta informou o movimento do período de novembro de 1994 a abril de 1995, cuja relação de notas fiscais foi objeto de Intimação ao sujeito passivo, para comprovar sua efetiva contabilização.

Feitas a intimação em 09.03.99 e reintimado em 17.03.99, o contribuinte então fiscalizado nada respondeu. Por considerar que parte das notas fiscais não foram escrituradas, bem como pela falta de informação do resultado obtido no período fiscalizado, foi lavrado os autos de infração em exame, motivado pela omissão de receita por falta de escrituração de compras.

A tempestiva impugnação do sujeito passivo veio com a petição de fls. 152/160, onde inicialmente alega erro na identificação do sujeito passivo, por ter a companhia distribuidora identificado pessoa estranha como compradora da mercadoria



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.000742/99-13
Acórdão nº : 103-21.609

negociada, bem como, por não haver nos autos identificação de quem efetuou o pagamento das referidas compras.

Continua suas argumentações, asseverando que não exerceu atividades em 1994 e início de 1995, uma vez que o posto adquirido necessitava de reformas que foram executadas antes de iniciada as atividades.

No mérito, alega que desenvolve atividades de revenda de combustíveis e lubrificantes a varejo, tendo optado pela tributação com base no lucro presumido e toda imputação de sua responsabilidade deve obedecer a esse regime, não podendo ser aplicados os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.542. Nesse sentido menciona o Acórdão nº 103-19.879, desta Câmara.

Aduz ainda, que qualquer exclusão de nota fiscal na declaração de rendimentos, para cálculo do lucro presumido, não pode ser confundido com omissão de receita, devendo aplicar-se os coeficientes adotados para esse regime. Traz a colação o Acórdão nº 106-2.978, com o mesmo entendimento.

Ainda, em questão de mérito, assevera da improcedência da autuação, pelo fato de não ter sido considerado o custo das mercadorias supostamente adquiridas, mencionando, também, acórdão deste conselho, que em sua ementa resume o decidido verbalizando que a omissão de receitas quantificada com base em compras não registradas compensa-se com o equivalente custo não apropriado.

Menciona, outros acórdãos no sentido de que a tributação de revenda de combustíveis, cuja margem de lucratividade é regulada, é apurada pela diferença entre os preços de compra e venda de cada produto.

A decisão recorrida, proferida pela 3ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, manteve integralmente as exigências contestadas e tem a seguinte síntese em sua ementa:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.000742/99-13
Acórdão nº : 103-21.609

"OMISSÃO DE RECEITAS - FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE COMPRAS - A falta de registro na escrituração comercial de aquisições de mercadorias para revenda pressupõe a existência de recursos mantidos à margem da contabilidade, caracterizando a presunção de receitas omitidas, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

IMPUGNAÇÃO - ÔNUS DA PROVA - As Alegações apresentadas na impugnação devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS - APRECIÇÃO DA IMPUGNAÇÃO - O protesto pela juntada posterior de documentação não obsta a apreciação da impugnação, e ela só é possível em casos especificados na lei.

IRRF - CSSL - PROCEDIMENTO DECORRENTE - Auto de infração lavrado em procedimento decorrente deve ter o mesmo destino do principal, pela existência de uma relação de causa e efeito entre ambos.

CONSECTÁRIOS DO LANÇAMENTO - É legítima a exigência da multa de ofício e dos juros de mora, em consonância com as normas vigentes.

A irresignação do sujeito passivo instrumentalizou-se pela petição de fls.193/206, encaminha a este Colegiado mediante o arrolamento de bens, conforme consta às fls. 221/233.

A peça recursal, praticamente traz as mesmas alegações da impugnação, contestando a forma de apuração das receitas imputadas como omitidas, pela simples informação da Esso Brasileira de Petróleo, sem dar conta de que efetuou os pagamentos. Discorda, igualmente, da base de cálculo, quando o tributo incidiu sobre a receita e não sobre o lucro, tributando-se 100% do valor das notas fiscais, sem considerar a legislação vigente.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.000742/99-13
Acórdão nº : 103-21.609

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA - Relator

O recurso é tempestivo e, considerando o arrolamento de bens, dele tomo conhecimento.

Conforme posto em relatório, a matéria submetida a exame desta câmara tem pertinência com omissão de receita, apurada através de informação prestada pela Esso Brasileira de Petróleo, sendo levada a tributação o valor das notas fiscais de compra de combustíveis não registradas na escrituração comercial e fiscal.

A discordância da recorrente centra-se na legitimidade da prova, e da forma de tributação, cujas exigências de IRPJ, IRRF e CSLL incidiram em 100% do valor das compras não registradas.

Inicialmente, cabe analisar a alegação de erro na identificação do sujeito passivo posta na impugnação e confirmado na peça recursal, que não admite a simples informação da fornecedora dos produtos.

Tal erro se afigura improcedente. A informação prestada pela Esso à Receita Federal identifica o endereço da recorrente e seu CNPJ, a despeito do nome da firma individual estar incorreto.

Também, a alegação de que o prédio necessitava de reformas para seu funcionamento é improcedente, visto que o contrato particular de compra e venda do estabelecimento, transfere o posto em condições de funcionamento e com estoque de produtos.

Assim, a recorrente não traz elementos suficientes para elidir a prova produzida pelo fisco, de que compras não foram registradas, havendo irregularidade sujeita a cobrança dos tributos devidos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.000742/99-13
Acórdão nº : 103-21.609

Nesse passo, deve ser analisada a forma de tributação eleita pelo fisco, com base nos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, elegendo a base de cálculo o total das compras não registradas.

É jurisprudência assente nesta câmara de que a tributação não pode incidir sobre o valor total da receita imputada como omitida, visto que tanto o imposto de renda, como a contribuição social incidem sobre o lucro, apurado pela forma de lucro real, presumido ou arbitrado, mas nunca sobre a receita, visto que tal forma não encontra respaldo na legislação e afronta o artigo 43 do CTN.

No caso de lucro real, a tributação sobre o total da receita omitida tem sua significação no sentido de que os custos e despesas já estão registrados. Mas comprovando o sujeito passivo que tal presunção não é legítima, admite-se a compensação dos custos não registrados, correspondentes às receitas omitidas.

Já tive oportunidade de expressar tal posicionamento, ao analisar o recurso nº 131.003, que deu origem ao Acórdão nº 103-21.174, do qual foi relator do voto vencedor, quando assim me expressei:

“Na espécie, discorda o recorrente da aplicação do art. 43 da Lei nº 8.541/92 às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, posto que referida tributação é aplicável somente para as tributadas com base no lucro real e, sendo cabível a exigência esta deveria incidir em 50% da receita omitida.

Com efeito, quanto à quantificação da renda em 100% da receita bruta ou do faturamento, o art. 43 da Lei nº 8.541/92 especifica em seu parágrafo segundo que *“o valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real e o imposto sobre a omissão será definitivo”*.

Com a edição da Lei nº 9.064 de 20/06/95, este parágrafo foi alterado por seu artigo 3º que teve a seguinte redação: *“o valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real, presumido ou arbitrado, nem a base de cálculo da*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.000742/99-13
Acórdão nº : 103-21.609

contribuição social sobre o lucro, e o imposto e a contribuição incidentes sobre a omissão serão definitivos”.

Entretanto, apesar da aparente revogação do art. 6º da Lei nº 6.468/77 (art. 396 do RIR/80) pelo art. 43 da Lei nº 8.541/92, este não se encontra revogado, como se infere da própria modificação de seu parágrafo 2º através da Lei nº 9.064/95. Isto se reafirma quando a base de cálculo para o lucro presumido não pode constituir-se em 100% da receita omitida, por afrontar a art. 43 do CTN. Não há como se eleger a receita como base de cálculo do imposto sobre a renda. Pode-se tributar a renda presumida ou arbitrada, mas ela nunca será igual à própria receita.

No caso do lucro real, tributa-se 100% da receita omitida, na presunção de que os custos estão contabilizados. No entanto, se porventura for comprovado que os custos igualmente não foram registrados, estes são admitidos para o cálculo do lucro não tributado, conforme se verifica da jurisprudência deste Conselho.

No caso do lucro arbitrado, o artigo 892 do RIR/94, tem no seu parágrafo 2º o comando de que *“no caso da pessoa jurídica tributado com base no lucro arbitrado, será considerado lucro arbitrado o valor correspondente a cinqüenta por cento dos valores omitidos”*, fazendo remissão ao Decreto-lei nº 1.648/78, art. 8º, parágrafo 6º.

Neste aspecto tem razão a recorrente quando argüi que o art. 43 e parágrafos da Lei nº 8.541/92 se refere às empresas tributadas com base no lucro real.

Observe-se que a lei nº 9.064/95, que estendeu a aplicação das disposições contidas no mencionado artigo 43, para as tributações feitas com base no lucro presumido e arbitrado, não chegou a ter efetiva vigência, posto que não se reveste como conversão da MP nº 1.003/95, uma das reedições da MP nº 492/94.

E, mesmo seja considerada como reedição, este disciplinamento de tributação, em lucro presumido, de omissão de receita em 100% da receita tida como omitida, afronta o art. 3º do CTN, quando coloca o imposto como penalidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.000742/99-13
Acórdão nº : 103-21.609

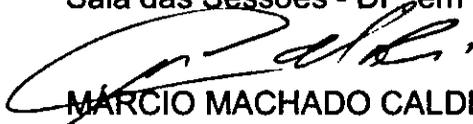
Tanto é fato que a Lei nº 9.249/95 (art. 24) trouxe disposições mais consentâneas com o ordenamento jurídico das normas que regem o Imposto sobre a Renda, ao determinar a tributação das receitas omitidas de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida à pessoa jurídica.

Desta forma, entendo que a tributação não pode recair sobre a receita mas sobre o lucro auferido com essa receita, uma vez inaplicável o art. 43 da Lei nº 8.541/92, que não se reporta às empresas tributadas com base no lucro presumido.

Desta forma, a despeito da existência de omissão de receita, devem ser excluídas a exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, bem como a tributação reflexa de Imposto de Renda na Fonte e Contribuição Social sobre o Lucro, por incorreto o fundamento legal da exigência e as bases de cálculo desses tributos."

Pelo exposto, conforme votado na sessão de julgamento, dou provimento recurso.

Sala das Sessões - DF, em 12 de maio de 2004


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA