



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10880.005791/95-21  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-004.703 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de junho de 2020  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** MILTON MACHADO LUZ  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 1992

NULIDADE DO PROCEDIMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não ocorre nulidade por cerceamento de defesa quando se verifica dos autos que o sujeito passivo não teve prejudicado seu acesso ao processo fiscal, tendo, inclusive, tomado ciência do seu andamento e conteúdo, com obtenção de cópias em sua íntegra, e quando a descrição dos fatos e a capitulação legal permitem a autuada compreender a acusação formulada na peça básica e desenvolver plenamente sua defesa.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS.

Não contraditada de forma a permitir a identificação de vícios na provas produzidas pelo fisco, é de ser mantida a exigência nelas baseadas.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE.

O decidido na autuação do IRPJ relativo à pessoa jurídica Restaurante e Churrascaria Recanto Gaúcho Ltda, estende-se a este lançamento decorrente, para o ano-calendário de 1992, que excluiu a exigência nos meses de outubro e novembro de 1992, além de excluir a multa agravada.

Nos termos do decidido no processo principal do IRPJ, relativo à pessoa jurídica Churrascaria Comanche Ltda, mantém-se a exigência desta tributação no lançamento decorrente.

MULTA QUALIFICADA DESCARACTERIZADA.

Conforme julgamento proferido no processo principal, inaplicável a multa agravada por não estarem presentes os atos caracterizadores de fraude, na forma dos artigos 71 a 73 da Lei n° 4.502/64, decisão que se estende a este lançamento decorrente.

REDUÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

---

A multa de ofício exigida no cálculo do valor tributável deve ser reduzida conforme determinação legal superveniente, aplicável retroativamente, por constituir penalidade mais benigna.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone que votavam por converter o julgamento em diligência.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Evandro Correa Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Paula Santos de Abreu, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone (Presidente). Ausente momentaneamente o Conselheiro Murillo Lo Visco, substituído pelo Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, suplente convocado.

## **Relatório**

Trata-se de julgamento de Recurso Voluntário interposto face v. acórdão da DRJ que julgou parcialmente improcedente a impugnação do Recorrente e decidiu manter o lançamento de ofício e reduzir a multa de ofício para 75% nos termos do que foi julgado definitivamente no processo principal da pessoa jurídica, Churrascaria Comanche, de número 13899.000012/94-08 e Churrascaria Recanto Gaúcho Ltda processo 13899.000011/94-37.

O Recorrente foi autuado e intimado para recolher o crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF, com multa de ofício agravada de 300%, no ano-calendário de 1992, conforme auto de infração e demonstrativos às fls.123 a 128, decorrente de omissão de receita operacional apurada nas pessoas jurídicas, das quais o contribuinte é sócio, conforme registro no Termo de Constatação às fls.117 a 121.

Ou seja, trata-se de processo de pessoa física que tem por objeto a exigência de crédito tributário decorrente de rendimentos considerados automaticamente distribuídos por força de omissões de receitas identificadas nas pessoas jurídicas Churrascaria Comanche Ltda. e Restaurante e Churrascaria Recanto Gaúcho Ltda., ano-calendário 1992, exercício 1993, empresas das quais o Autuado é um dos sócios.

O lançamento ocorreu em procedimento fiscal único que albergou a ação contra as pessoas jurídicas acima mencionadas e também os reflexos de fonte e tributação nas pessoas físicas dos sócios, sendo este processo que trata da exigência de IRPF reflexo dos processos das pessoas jurídicas.

Os processos das pessoas jurídicas foram julgados pelo Primeiro Conselho de Contribuintes e a contribuinte inconformada com o decidido no Acórdão nº 103-018.965, interpôs recurso de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais. O Presidente da 3ª Câmara daquele órgão julgador administrativo de segunda instância negou seguimento ao processo da pessoa jurídica denominada Restaurante e Churrascaria Recanto Gaúcho Ltda, fl. 283, por meio do Despacho 103.0127/98, em 17/08/1998, fl. 254. Interposto o agravo de instrumento, foi rejeitado por meio do DESPACHO PRESI Nº 108-0.124/99, de 05 de novembro de 1999, fls. 287 a 296.

Em 07/10/2002, o contribuinte para se beneficiar do disposto na Medida Provisória nº 66, de 22 de agosto de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, em relação ao processo da pessoa física, pediu desistência parcial do recurso de divergência, referente ao processo da Churrascaria Comanche Ltda, ao Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Em 31/01/2003, desiste total mente do\_ Recurso Especial de Divergência, fl 319, informando que está quitando a totalidade do débito.

O contribuinte efetuou o pagamento do crédito relativo ao imposto de renda pessoa física, com base nas decisões proferidas pela Terceira Câmara do 1 Conselho de Contribuintes, que julgou parcialmente procedentes os autos de infração das pessoas jurídicas e que desqualificou a multa agravada de 300%, com os benefícios da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, que determinou redução da multa em 50% e dispensa dos juros de mora até janeiro de 1999.

A autoridade administrativa, ao examinar os pagamentos efetuados pelo contribuinte (IRPF), não concordou com os valores recolhidos sob a argüição de que o

contribuinte não pode se beneficiar dos julgados do Primeiro Conselho, proferidos nos processos principais das pessoas jurídicas em relação ao presente processo - IRPF, porque teria desistido do julgamento deste processo. Intimou-a a pagar o crédito tributário do imposto de renda pessoa física com redução do percentual de 50% a ser aplicado sobre a multa de 150% (multa qualificada de 300% para 150% com redução porque aplicada, à espécie, o princípio da retroatividade benigna de penalidade) e o crédito lançado no auto de infração integralmente, somente imputando no cálculo a parcela já paga.

Ao considerar a autoridade administrativa que não houve pagamento integral, um dos requisitos do artigo 5º da Portaria Conjunta SRF/PGFN nº 07, de 08/01/2003, entendeu a fiscalização que não poderia o contribuinte aproveitar-se dos benefícios do artigo 20 da Medida Provisória 66/2002, disciplinado pela Portaria Conjunta acima citada, além de não constar dos autos do processo a desistência expressa do presente processo.

A DRJ, ao julgar a impugnação do Recorrente, entendeu que ao reconhecer que o contribuinte não poderia se beneficiar do decidido nos processos n.ºs 13899.000012/94-08 e 13899.000011/94-37, referentes à tributação das pessoas jurídicas, por não ter ocorrido o julgamento referente à tributação da pessoa física, bem como verificou que os recolhimentos efetuados, relativos ao presente crédito (pessoa física), efetuados em 30/02/1992, 29/01/2003 e 31/01/2003, apesar de estarem dentro do prazo determinado para a anistia, não teriam sido suficientes para liquidar o débito, a concluiu que o presente processo deveria ser julgado.

Ao julgar a impugnação oferecida neste processo, a DRJ aplicou exatamente o que foi decidido nos processos principais das pessoas jurídicas, da seguinte forma:

*Assim, com fundamento nas decisões do Primeiro Conselho de Contribuintes, a matéria tributável aplicável à espécie, é a seguinte:*

*28. Em relação à pessoa jurídica CHURRASCARIA COMANCHE, foi mantido o crédito integralmente quanto à omissão de receita no ano de 1992, do qual o presente lançamento é reflexo, devendo ser exigido o valor tributável de 15.374,20 UFIR, com redução da multa para 75%, e juros moratórios.*

*29. Em relação ao lançamento da pessoa jurídica Restaurante e Churrascaria Recanto Gaúcho foram afastadas da tributação as parcelas de Cr\$307.455.552,00, referente ao mês de outubro de 1992, e de Cr\$421.802.524,00, concernente ao mês de novembro de 1992, com aplicação da multa de ofício no percentual de 75%.*

*30. O total da omissão na pessoa jurídica denominada Restaurante e Churrascaria Recanto Gaúcho, no ano-calendário de 1992, foi de Cr\$2.378.220.480,51 (diferença entre a receita declarada de Cr\$649.195.014,85 e a receita apurada pela fiscalização de Cr\$3.027.415.495,36). O Fisco tributou a omissão, aplicando 50% sobre Cr\$2.378.220.480,51, resultando no valor tributável de Cr\$1.189.110.240,26, no ano-calendário de 1992, exercício de 1993, na pessoa jurídica, e considerando referido valor distribuído aos sócios no percentual de participação de cada um sobre o capital da empresa.*

31. Excluídas pelo 1º Conselho de Contribuintes as parcelas de Cr\$307.455.552,00, referente ao mês de outubro de 1992, e de Cr\$421.802.524,00, relativo ao mês de novembro de 1992 - vide demonstrativo que transcreve o Termo de Constatação lavrado em relação aos autos do processo da pessoa jurídica citada às fl.170, 171, 173 e 175 -, resta a base tributável de 1.648.962.404,51 na pessoa jurídica, tributando-se a omissão de 50% sobre 1.648.962.404,51 = 824.481.202,25.

32. Então, a distribuição aos sócios será 50% da omissão, ou seja, Cr\$824.481.202,25. Sendo a participação do contribuinte de 26,66% no capital da empresa Restaurante e Churrascaria Recanto Gaúcho, a distribuição ao Impugnante (sócio) o valor convertido em UFIR resulta na quantia correspondente a 100.715,19 UFIR, que aplicada a alíquota de 25% do IRPF, temos 25.178,79 UFIR, somada a multa de ofício no percentual de 75%, no valor de 18.884,09 UFIR, e mais encargos moratórios.

Ou seja, foi excluído do lançamento o valor pago pelo Recorrente nos autos e o valor de receita excluída no processo churrascaria Recanto Gaúcho, processo - , onde foi afastada a tributação dos meses de outubro e novembro de 1992, bem como a redução da multa qualificada para o percentual de 75%.

Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário repetindo as mesmas alegações da impugnação sem acrescentar nenhum fato novo.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

- Do Recurso Voluntário:

O Recurso Voluntário é tempestivo, trata de matéria de competência desta Corte Administrativa e preenche todos os demais requisitos de admissibilidade previstos em lei, portanto, dele tomo conhecimento.

De acordo com o Termo de Constatação de fls. 117/121, a exigência do IRPF é reflexa dos autos de infração lavrados contra as pessoas jurídicas onde se exige IRPJ.

Assim, a matéria discutida nestes autos reflexos é totalmente dependente do que foi decidido nos processos principais das pessoas jurídicas, Churrascaria Comanche, de número 13899.000012/94-08 e Churrascaria Recanto Gaúcho Ltda processo 13899.000011/94-37, inexistindo qualquer fato novo ou alegação do Recorrente passível de alterar ou reduzir o que foi decidido nos processos principais das pessoas jurídicas.

Por ser este processo reflexo dos outros dois processos principais, não resta alternativa senão manter o que foi decidido nos outros dois processos em relação à infração de omissão de receita e à redução da multa.

Vejam D. Julgadores, mesmo que o Recorrente não tivesse apresentado impugnação ou recurso nos autos, devido à sua característica de exigência reflexa, o que foi decidido em relação à exigência principal repercutiu em relação à exigência reflexa, devendo a administração tributária recalcular o valor da exigência do IRPF conforme o que foi decidido nos processos principais, como foi feito pela DRJ no v. acórdão recorrido.

O fato de o Recorrente ter apresentado petição de desistência nos autos para aderir à anistia e pagamento, segundo a administração tributária, apenas uma parte do débito não impede que o que foi decidido no processo principal seja aplicada a este processo reflexo, em razão de sua íntima relação de causa e efeito, na medida em que não há fatos ou elementos novos a ensejar conclusões diversas.

Ademais, somando-se ao que foi decidido nos processos principais, os valores pagos em 30/02/1992, 29/01/2003 e 31/01/2003 pelo Recorrente visando quitar o IRPF objeto deste processo deve ser descontado no momento da liquidação do acórdão pela Unidade competente.

Para esclarecer o que deve ser analisado nestes autos, vejamos o que foi decidido nos processos principais das pessoas jurídicas.

Em relação à pessoa jurídica Churrascaria Comanche Ltda, o acórdão nº 103-18.965, sessão de 15.10.1997, proferido no Processo nº 13899.000012/94-08, decidiu a matéria nos seguintes termos, fls. 222 a 252:

[...]

*Já no ano-calendário de 1992, procedentes a provas de omissão de receita, deve ser mantida a tributação, porquanto a exigência foi formalizada com base no lucro presumido, e o lançamento se conforma com o previsto em lei.*

[...]

*Pertinente a multa agravada, temos que se trata de empresa tributada com base no lucro presumido e que não dispõe de escrituração contábil. O levantamento feito pelas autoridades fiscais tomou como base os elementos da empresa denominados de comandas ou boletos e o livro CAIXA.*

*Ora, como o levantamento foi feito com base na documentação da própria contribuinte, não vislumbro o evidente intuito de fraude que pudesse ensejar o agravamento da multa. Mesmo no caso de identificação do chamado "Caixa 2", não tem este Colegiado entendido configurar-se hipótese de agravamento de multa, quanto mais em levantamento com base na documentação do sujeito passivo.*

*Para efeito da imputação da multa agravada, necessário é a identificação da falsidade ideológica caracterizada pela produção de documentos que não correspondem a efetivas operações com o objetivo de reduzir tributos.*

*Pelo raciocínio dos autuantes e da autoridade singular, toda e qualquer omissão de receita deveria se sujeitar ao agravamento de multa. A omissão por si só não acompanhada dos elementos caracterizadores da fraude, dolo específico, não autoriza o agravamento.*

*Despiciendo arrolar a farta jurisprudência deste Conselho, sempre no sentido de confirmar e consagrar o entendimento de que não se ajustando os fatos descritos à hipótese de evidente intuito de fraude, na forma prevista nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, descabe a aplicação da multa qualificada prevista no regulamento do imposto de renda.*

*A prova produzida pelo fisco, para efeito de omissão de receita por parte da autuada, não se reveste das características próprias de falsidade documental exigida para imputação da penalidade como concebida.*

*Em face do exposto, entendo ausentes os pressupostos de evidente intuito de fraude, falsidade ideológica e dolo específico que autorizariam o agravamento da multa, devendo a mesma ser reduzida aos percentuais normais.*

*Também com a edição da Lei nº 9.430/96, a multa de ofício da 100% deve ser reduzida para 75%, tendo em vista o disposto no artigo 106, inciso II, "c" do CTN e, em consonância com o ADN nº 01 /97."*

No julgado relativo à pessoa jurídica Restaurante e Churrascaria Recanto Gaúcho Ltda, o Acórdão nº 103 -18.120, sessão de 04/12/1996, fls. 255 a 282, está assim fundamentado:

[...]

*Resolvidas as preliminares tratadas no mérito, mais duas questões merecem ser apreciadas, desde logo.*

*A primeira, se refere à pertinência da aplicação da multa agravada. A segunda se refere à valoração da prova produzida pelo fisco para efeito da constatação de omissão de receita e conseqüente tributação.*

*Quanto à primeira questão, mesmo reconhecendo as pertinentes argüições produzidas pela Autuada quando apontou o fato que em seis exercícios fiscalizados, apenas seis notas fiscais foram emitidas de forma irregular. Mesmo admitindo que as razões da recorrente no sentido de atribuir a terceiros a prática de fraude em prejuízo da própria Recorrente, todas essas argüições carecem de relevância na medida em que a própria Recorrente procedeu ao recolhimento do imposto com os acréscimos legais como apontado pela decisão recorrida, através dos DARF de fls.2.854 a 2.869 dos autos.*

*Entretanto, cabe analisar se as receitas apuradas pelo fisco, com base no documentário apreendido, caracteriza infração qualificada com fulcro no artigo 743, inciso II, do RIR/80.*

*De se notar que os documentos apreendidos não constituem documentário da escrituração regular da Autuada. O artigo 743, inciso II, do RIR/80, estabelece que constitui crime de sonegação fiscal inserir elementos inexatos ou omitir rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais com a intenção de exonerar-se do pagamento do imposto. Ora, a autuada está desobrigada, em princípio, de escrituração fiscal, portanto, materialmente impossível deixa de registrar rendimentos ou operações em livros exigidos pelas leis fiscais. Para efeito da imputação de multa agravada, necessário é a identificação da falsidade dos documentos fiscais ou ainda falsidade ideológica caracterizada pela produção de documentos que não correspondem a efetivas operações com o objetivo de reduzir tributos.*

*Pelo raciocínio dos autuantes e da autoridade singular, toda e qualquer omissão de receita deveria se sujeitar ao agravamento de multa. A omissão, por si só, não acompanhada dos elementos caracterizadores da fraude, dolo específico, não autoriza o agravamento.*

*Despiciendo arrolar a farta jurisprudência deste Conselho sempre no sentido de confirmar e consagrar o entendimento de que não se ajustando os fatos descritos à hipótese de evidente intuito de fraude na forma prevista nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, escaie a aplicação da multa qualificada prevista no regulamento do imposto de renda.*

*A prova produzida pelo fisco para efeito de alegação de omissão de receita por parte da autuada não se reveste das características próprias de falsidade documental exigida para imputação da penalidade como concebida. Em face ao exposto, entendo ausentes os pressupostos de evidente intuito de fraude, falsidade ideológica e dolo específico que autorizariam o agravamento como pretendido pelos Autuantes.*

[...]

*No período-base de 1992, exercício financeiro de 1993, as receitas referentes aos meses de outubro e novembro foram apuradas com base no somatório dos depósitos bancários, cartão de crédito, comandas e recibos. Entendo que assiste razão à recorrente quando argúi que o critério adotado permite a conclusão que dentre os depósitos bancários poderiam estar incluídos os demais itens, parcelas da operação. A alegação não foi contraditada pela Decisão recorrida de forma a garantir que entre os valores considerados na parcela correspondente aos "depósitos bancários" não haviam sido expurgados os demais itens. À falta de análise conclusiva sobre a questão, afasto da tributação neste período os valores de Cr\$307.455.552,00 referente ao mês de outubro de 1992 e de Cr\$421.802.524,00 referente ao mês de novembro de 1992.*

*Neste período a tributação se deu com base no lucro presumido, à alíquota de 30%. Deve ser melhor analisada a aplicação da alíquota de 30% (trinta por cento) sobre a base de cálculo de empresas optantes pela tributação com base no lucro presumido, na hipótese de superveniência de lançamento de ofício, onde se apure omissão de receitas.*

*Entendo não estar revestido de juridicidade o procedimento adotado na autuação e mantido pela Decisão Recorrida no sentido de confirmar que a alíquota aplicável ao lucro presumido, no caso de superveniência de lançamento de ofício decorrente da apuração de omissão de receita, é a de 30% (trinta por cento) e não a de 25% (vinte e cinco por cento) prevista para efeito de sua tributação regular.*

*Poder-se-ia argüir que o Decreto-lei nº 1.967/82 somente determinou a redução da alíquota prevista no art. 2º e art. 7º parágrafo único, da Lei nº 6.468/77 e legislação posterior, uma vez que o supra citado diploma legal não fez referência expressa ao disposto no Art. 6º da Lei nº 6.468/77, sendo legítima a exigência efetuada com base na alíquota de 30% (trinta por cento).*

---

*A apuração do imposto devido decorre da aplicação da alíquota sobre sua base de cálculo. A adoção de alíquota diversa da prevista para o efeito de sua regular apuração acaba conferindo à obrigação principal características próprias das penalidades. Deve ser rejeitada qualquer situação em que a alíquota do imposto seja diferenciada em virtude das circunstâncias de sua apuração. Este entendimento está consagrado pela jurisprudência e doutrina. Mesmo não tendo sido revogado expressamente, o disposto no Art. 6º da Lei nº 6.468/77 não se conforma à sistemática introduzida pelo Decreto-lei nº 1.967/82.*

*Como a alíquota regular prevista é de 25%, conclui-se que esta é a alíquota que deve ser adotada, mesmo quando a base de cálculo seja apurada por procedimento de ofício, onde se constate a prática de omissão de receitas."*

Sendo assim, como este lançamento é reflexo dos processos acima indicados, não resta alternativa senão aplicar o que ali foi decidido ao julgamento do Recurso Voluntário interposto no presente processo em epígrafe.

Da mesma forma, os valores pagos pelo Recorrente em 30/02/1992, 29/01/2003 e 31/01/2003 visando quitar o IRPF objeto deste processo devem ser descontados no momento da liquidação do acórdão pela Unidade competente.

Desta forma conheço do Recurso Voluntário e nego provimento mantendo o v. acórdão recorrido.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves