



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10980.005980/96-74  
Recurso nº : 115.176 - Voluntário  
Matéria : IRPJ e outros - Ano-calendário de 1993 e 1994  
Recorrente : TELE HS TELEFONES LTDA  
Recorrida : DRJ em CURITIBA/PR  
Sessão de : 03 de junho de 1998  
Acórdão nº : 103-19.449

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA  
OMISSÃO DE RECEITA - LUCRO PRESUMIDO**

A norma contida no art. 43 da Lei nº 8.541/92 dirige-se exclusivamente aos contribuintes tributados segundo as regras do lucro real, sistema que contempla o "*lucro líquido do exercício*" que, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações previstos em lei, possibilita a determinação do "*lucro real*", base de cálculo do imposto de renda.

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO**

Incabível a exigência da multa de que trata o art. 17 do Decreto-lei nº 1.967/82 nos casos de lançamento de ofício.

**IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE**

Inaplicável a regra de tributação prevista no art. 44 da Lei nº 8.541/92 quando a pessoa jurídica opta pelo lucro presumido.

**PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL  
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO  
CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL**

Subsistindo a exigência fiscal formulada no processo relativo ao imposto de renda pessoa jurídica, igual sorte colhe o recurso voluntário interposto nos autos do processo, que tem por objeto auto de infração lavrado por mera decorrência daquele.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TELE HS TELEFONES LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação pelo IRPJ e IRF as importâncias de Cr\$ 16.331.719,25, Cr\$ 71.935.510,32, Cr\$ 80.685.054,33, Cr\$ 153.857.345,75 e Cr\$ 24.064.506,72, nos meses de janeiro a maio, respectivamente, e excluir a exigência da multa por atraso na entrega



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

Processo nº : 10980.005980/96-74  
Acórdão nº : 103-19.449

da declaração de rendimentos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
SANDRA MARIA DIAS NUNES  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 28 AGO 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDSON VIANNA DE BRITO, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO, SÍLVIO GOMES CARDOZO, NEICYR DE ALMEIDA e VICTOR LUÍZ DE SALLES FREIRE





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

3

Processo nº : 10980.005980/96-74  
Acórdão nº : 103-19.449  
Recurso nº : 115.176  
Recorrente : TELE HS TELEFONES LTDA

## RELATÓRIO

Recorre a este Colegiado, TELE HS TELEFONES LTDA, já qualificada nos autos, da decisão proferida em primeira instância que manteve parcialmente o crédito tributário consubstanciado nos Autos de Infração de fls. 1060, 1066, 1071, 1076 e 1082, relativos ao imposto de renda pessoa jurídica (IRPJ), à contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), à Contribuição para a Seguridade Social (COFINS), ao imposto de renda retido na fonte (IRRF) e à Contribuição Social sobre o Lucro (CSL) do ano-calendário de 1993 e dos meses de janeiro a abril de 1994.

A exigência fiscal decorre de omissão de receita na revenda de mercadorias sem emissão de nota fiscal, conforme descrito no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de fls. 1044 e da falta de recolhimento de imposto apurado na Declaração de Rendimentos segundo as regras do Lucro Presumido, apresentada pelo contribuinte em atendimento às intimações de 05/07/94 e 31/10/95.

A autuação fiscal está fundamentada nas disposições dos arts. 16, 18, inciso III, 41, inciso II, da Lei nº 8.541/92, arts. 523, § 3º c/c art. 892, 528, 856, 889, inciso I e IV, 890, inciso II, todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041/94 (IRPJ); art. 3º, alínea 'b' da Lei Complementar nº 770 e alterações posteriores (PIS); arts. 1º ao 5º da Lei Complementar nº 70/91 (COFINS); art. 44 da Lei nº 8.541/92 (IRRF); art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88 c/c arts. 38, 39 e 43 da Lei nº 8.541/92 (CSL). Compõe o crédito tributário a exigência da multa por atraso na entrega da declaração equivalente a 10.668,93 UFIR, na forma do art. 17 do Decreto-lei nº 1.967/82. Sobre os tributos e contribuições devidos incidiu a multa de 100% conforme o art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91.

Inconformada com os lançamentos, a autuada apresentou a impugnação de fls. 1088, alegando que os documentos apreendidos pela Receita Federal (entre os quais, diversos comprovantes de depósitos bancários, registro de somas através de fitas



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4

Processo nº : 10980.005980/96-74  
Acórdão nº : 103-19.449

de máquinas calculadoras e recibos, aleatórios e sem nenhuma identificação), não podem sustentar o lançamento eis que lhe faltam a certeza e liquidez à obrigação exigida. Como é sabido e notório, continua a autuada, a certeza é a representação típica da obrigação no conteúdo e na forma, porquanto a tipicidade é que imprime à prestação devida a certeza abstrata de sua exigência. Portanto, a certeza é o atributo que guarda relação com a preexistência de lei que lhe atribua força executiva, dentro do princípio da reserva legal. Requer perícia técnica com a finalidade de demonstrar que o levantamento carece de certeza. A recorrente se insurge contra a aplicação da Taxa Referencial Diária - TRD, citando, em abono a sua tese, o § 3º do art. 192 da Constituição Federal que veda a utilização de taxa de juros superior a doze por cento ao ano, o que, por conseqüência, compromete a utilização da TRD como juros de mora, sobretudo como taxa baseada no mercado financeiro. Ao final, protesta contra a multa aplicada pelo atraso na entrega da declaração e pela cumulatividade de multa e juros moratórios, alegando que os dois institutos visam uma coisa só: o apenamento da mora.

A autoridade julgadora a quo, na decisão de fls. 1100, julga parcialmente procedentes os lançamentos para reduzir a multa de lançamento de ofício, com fulcro no art. 44 da Lei nº 9.430/95 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional. A decisão está assim ementada:

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA**

*Omissão de receita - Verificada omissão de receita, a autoridade tributária lançará o imposto de renda, à alíquota de 25%, de ofício, tendo como base de cálculo o valor da receita omitida.*

*Falta de recolhimento - Cabe lançamento de ofício quando o sujeito passivo não apresentar declaração de rendimentos e não efetuar o recolhimento do imposto; este será exigido com base no lucro presumido, para as pessoas jurídicas não obrigadas à apuração do lucro real*

*Perícia técnica-contábil - Considerar-se-á não formulado o pedido de perícia que deixar de atender aos requisitos previstos em lei.*

.....  
**MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA - NÃO CUMULATIVIDADE - A aplicação da multa de ofício não exclui a aplicação de juros de mora.**

**MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO - Mantida, se não foram apreendidos os livros fiscais necessários e suficientes à declaração pelo lucro presumido, apresentada de ofício, com atraso.**

.....  
**MULTAS DE OFÍCIO - Ficam reduzidas em função do disposto no art. 44,**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.005980/96-74  
Acórdão nº : 103-19.449

*inciso I da Lei nº 9.430/96 e no ADN COSIT nº 1/97, bem como em face da retroatividade prevista no art. 106, inciso II, letra "c" do C.T.N..*

Ciente em 30/05/97 conforme atesta o Aviso de Recebimento - AR de fls. 1113, a autuada interpôs recurso voluntário protocolando seu apelo em 19/06/97. Em suas razões, reitera os argumentos tecidos na peça vestibular.

Às fls. 1123, a Douta Procuradoria da Fazenda Nacional oferece, nos termos da Portaria 260/95, as contra-razões ao recurso voluntário.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6

Processo nº : 10980.005980/96-74  
Acórdão nº : 103-19.449

VOTO

Conselheira SANDRA MARIA DIAS NUNES, Relatora

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Inicialmente cumpre esclarecer que a recorrente, intimada a apresentar suas declarações de rendimentos, dos anos-calendários de 1993 e 1994, cumpriu a determinação fiscal optando pelo regime de tributação do lucro presumido, conforme se vê dos documentos de fls. 56 e 61. O imposto declarado foi objeto de lançamento de ofício, acrescido, além das penalidades pecuniárias, da multa pelo cumprimento extemporâneo da obrigação.

Como se sabe, mansa e pacífica é a jurisprudência dominante neste Pretório no sentido de ser incabível, nos lançamentos de ofício, a cobrança da multa prevista no art. 17 do Decreto-lei nº 1.967/82 sobre as infrações apuradas na ação fiscal como também sobre o imposto declarado na declaração de rendimentos entregue sob intimação fiscal. A uma porque esta penalidade somente é aplicável nos casos de entrega espontânea da declaração. A duas porque a declaração entregue pela recorrente serviu, tão-somente, para subsidiar o lançamento de ofício. A três, porque a multa de ofício, penalidade de caráter punitivo, exclui qualquer outra de caráter moratório. Por estas razões, é de se declarar a insubsistência da multa por atraso na entrega da declaração.

No que tange à omissão de receita, e inobstante sua comprovação nos autos, não cabe a cobrança da exigência lançada com fundamento nos arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, matriz legal do art. 523, § 3º, 739 e 892 do RIR/94, uma vez que esses dispositivos dirigem-se, exclusivamente, às empresas tributadas com base no lucro real.

Com efeito, dispõem aos arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541/92:

*\*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*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7

Processo nº : 10980.005980/96-74  
Acórdão nº : 103-19.449

*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.*

.....”  
(destaquei).

Da leitura dos dispositivos acima transcritos, vê-se claramente que o legislador referiu-se apenas a um universo de contribuintes, qual seja, aqueles tributados segundo as regras do lucro real, sistema que contempla “o lucro líquido do exercício” que, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações previstos em lei, chega-se ao “lucro real”, base de cálculo do imposto de renda

Posteriormente, a Medida Provisória nº 492, de 05/04/94 e reedições, convertida na Lei nº 9.064, de 20/06/95, veio alterar a redação do § 2º do art. 43 da Lei nº 8.541/92, *in verbis*, para nele fazer incluir as empresas tributadas com base no lucro presumido e arbitrado. Regra especial se vê no art. 7º da MP nº 492/94 ao estipular sua vigência para os fatos geradores ocorridos a partir de 09 de maio de 1994.

“Art. 43 .....  
§ 2º O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real, presumido ou arbitrado, nem a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, e o imposto e a contribuição incidentes sobre a omissão serão definitivos.”  
(Destaquei).

Abstraindo-se da norma do art. 43 da Lei nº 8.541/92, que ao determinar a tributação, em separado, da receita omitida nas pessoas jurídicas tributadas pelo lucro



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° : 10980.005980/96-74  
Acórdão n° : 103-19.449

real sem levar em consideração a existência de prejuízos apurados, distorce o conceito de lucro real fazendo incidir o imposto sobre o patrimônio, em evidente desconsideração à Constituição Federal (art. 150, IV, "a") e ao Código Tributário Nacional (art. 43), o novo universo de contribuintes (lucro presumido e arbitrado), na verdade, só foi alcançado no ano-calendário de 1995. A uma porque no âmbito do Sistema Tributário Nacional há que se respeitar os princípios da anterioridade e da irretroatividade das leis consagrados na Carta de 1988 (art. 150, III). A duas porque os citados arts. 43 e 44 da Lei n° 8.541/92 foram expressamente revogados com a edição da Lei n° 9.249/95 (art. 36, inciso IV).

Portanto, devem ser excluída de tributação as importâncias de Cr\$ 16.331.719,25, Cr\$ 71.935.510,32, Cr\$ 80.685.054,33, Cr\$ 153.857.345,75 e Cr\$ 24.064.506,72, dos meses de janeiro a maio de 1994, respectivamente.

Nesta linha de idéias, o lançamento relativo ao imposto de renda na fonte, fundamentado nas disposições do art. 44 da Lei n° 8.541/92. Pelas mesmas razões já expendidas, dou provimento ao recurso neste item.

Quanto aos demais lançamentos decorrentes, e uma vez comprovada a omissão de receitas, devem ser mantidas as exigências.

Por fim, e em relação aos juros moratórios cobrados a partir de agosto de 1991, entendo perfeitamente lícito o seu cálculo segundo os índices da TRD. Não vislumbro ofensa à Carta Constitucional, em especial, ao § 3° do art. 192 porque este dispositivo está inserido dentro das normas inerentes ao Sistema Financeiro Nacional, estruturado pela Lei n° 4.595/64 e porque a limitação ali contida refere-se a taxa de juros reais como remuneração de crédito concedido. Ora, conceder significa permitir, facultar, dar, admitir. O dispositivo, então, diz respeito às operações de crédito cujo elemento causal seja a vontade das partes, não alcançando o crédito tributário decorrente de obrigação ex lege.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

Processo nº : 10980.005980/96-74  
Acórdão nº : 103-19.449

O § 3º do art. 192 ao estabelecer que as taxas de juros reais não poderão ser superiores a doze por cento ao ano, determinando que em sua conceituação se incluam comissões e quaisquer outras remunerações, deixa nítida a idéia de que se referem à concessão de crédito. Não se trata, à evidência, de juros cobrados em decorrência da inadimplência, do atraso do devedor, *a título de compensar o Estado pela não disponibilidade do dinheiro, representado pelo crédito tributário, desde o dia previsto para o seu pagamento. O fato de não guardarem "estrita" proporcionalidade com o dano pela não-disponibilidade do tributo no tempo certo e poderem ser fixados ex lege constitui privilégio da Fazenda Pública.* (Sacha Calmon Navarro Coêlho. IN: Teoria e Prática das Multas Tributárias, Editora Forense, 2ª Ed., pág. 77).

Com efeito, dispõe o art. 161 do Código Tributário Nacional:

*"Art. 161. O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

*§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês, formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito;*

....."  
(Grifei).

Portanto, independente do motivo determinante da falta, o crédito não pago de modo integral no vencimento é acrescido de juros de mora. O pagamento de juros, entretanto, não invalida a possibilidade de aplicação das penalidades cabíveis ou de quaisquer outras medidas de garantia previstas na legislação tributária. Ao contrário do que entende a recorrente, o dispositivo da lei complementar da Constituição admite a cumulação da multa (sanção) e dos juros de mora (ou pela mora).

Por outro lado, caso não haja dispositivo em lei em contrário, os juros de mora deverão ser calculados à taxa de um por cento ao mês. Assim, somente nos casos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.005980/96-74  
Acórdão nº : 103-19.449

de silêncio, o quantum dos juros será de 1% ao mês. Podem pois, ser fixados por lei, conforme se vê do art. 3º da Lei nº 8.218/91:

*"Art. 3º - Sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, bem como para o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, incidirão:*

*I - juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária - TRD acumulada, calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao do seu efetivo pagamento;*

....."

Por todo o exposto, voto no sentido de que se conheça do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei para, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir da matéria tributável do imposto de renda pessoa jurídica e do imposto de renda na fonte as importâncias de Cr\$ 16.331.719,25, Cr\$ 71.935.510,32, Cr\$ 80.685.054,33, Cr\$ 153.857.345,75 e Cr\$ 24.064.506,72, nos meses de janeiro a maio de 1994, respectivamente, e cancelar a multa por atraso na entrega da declaração.

Sala das Sessões (DF), em 03 de junho de 1998.

*Sandra Maria Dias Nunes*  
SANDRA MARIA DIAS NUNES