



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11030.001241/96-14
Recurso nº. : 117.904
Matéria : IRPJ E OUTROS - EXS: 1992 a 1994
Recorrente : COJAL MINERAÇÃO LTDA
Recorrida : DRJ EM SANTA MARIA - RS
Sessão de : 24 de fevereiro de 1999
Acórdão nº. : 103-19.890

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS –Estando comprovado nos autos a ocorrência de receita omitida pela emissão de notas fiscais calçadas e pelo não reconhecimento de receitas de prestação de serviços – fretes é de se manter a tributação.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – LUCRO PRESUMIDO – ALÍQUOTA – ANO-CALENDÁRIO DE 1992 - Verificada a ocorrência de omissão de receita na empresa tributada com base no Lucro Presumido, será considerado como lucro líquido, o valor correspondente a 50% dos valores omitidos, aplicando-se a alíquota de 25%, com fundamento no Decreto-lei nº 1.967/82, artigo 24, II, a partir do exercício de 1983 (Acórdão nº CSRF/01-2.062 de 16 de setembro de 1996).

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – LUCRO PRESUMIDO – ANOS-CALENDÁRIO DE 1993 E 1994 – Inaplicável nos anos-calendário de 1993 e 1994, a regra contida no art. 43 da Lei nº 8.541, de 1992, para exigência do imposto de renda da pessoa jurídica e do imposto de renda na fonte calculados sobre os valores de receitas omitidas por pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro presumido.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – DECORRÊNCIA - Por se tratar de lançamento reflexo aplica-se à exigência da contribuição social sobre o lucro a mesma decisão proferida no litígio principal relativo à exigência do IRPJ.

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS – DECORRÊNCIA - Por se tratar de lançamento reflexo aplica-se à exigência da contribuição para o financiamento da seguridade social - COFINS a mesma decisão proferida no litígio principal relativo à exigência do IRPJ. Verificada a ocorrência de omissão de receita, correta é a exigência relativa a COFINS.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS - Por se tratar de lançamento reflexo aplica-se à exigência da Contribuição para o Programa de Integração Social-PIS a mesma decisão proferida no litígio principal relativo à exigência do IRPJ.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11030.001241/96-14
Acórdão nº. : 103-19.890

Verificada a ocorrência de omissão de receita, correta é a exigência relativa a contribuição ao PIS. No período fiscalizado, os prazos de vencimento da contribuição são aqueles previstos na Lei nº 8.383/91 e alterações posteriores.

MULTA AGRAVADA - CSRF/01-01.250, de 5 de dezembro de 1991 -Decidido que a multa agravada era aplicável ao litígio principal, tal decisão estende-se aos processos decorrentes, em homenagem ao princípio da decorrência e ao entendimento, consagrado por esta E. Câmara, no sentido de que cabível a multa agravada no feito principal, também ela o será no feito decorrente.

Recurso provido parcialmente

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **COJAL MINERAÇÃO LTDA,**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **REJEITAR** a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, **DAR** provimento **PARCIAL** ao recurso para: 1) reduzir a alíquota aplicável de 30% para 25% no ano calendário de 1992; 2) excluir as exigências do IRPJ e do IRF referente aos anos calendários de 1993 e 1994; 3) excluir a exigência da Contribuição Social referente aos meses de maio a agosto de 1994, vencidos os Conselheiros, Sandra Maria Dias Nunes, Silvio Gomes Cardozo e Victor Luís de Salles Freire que proviam a maior para excluir a exigência da Contribuição ao PIS, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


EDSON VIANNA DE BRITO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 29 MAR 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, EUGÊNIO CELSO GONÇALVES (SUPLENTE CONVOCADO), SANDRA MARIA DIAS NUNES, SILVIO GOMES CARDOZO, NEICYR DE ALMEIDA E VÍCTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11030.001241/96-14
Acórdão nº. : 103-19.890
Recurso nº. : 117.904
Recorrente : COJAL MINERAÇÃO LTDA

RELATÓRIO

COJAL MINERAÇÃO LTDA, empresa já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre a este Conselho da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria - RS (fls. 448/459), que julgou procedente em parte a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração de fls. 01/71 – Vol. I.

2. A exigência fiscal decorre da constatação de omissão de receitas caracterizada pela emissão de nota fiscal calçada e pelo não reconhecimento de receitas de prestação de serviços – fretes.

3. No Termo de Verificação de Ação Fiscal – fls. 69/71 – o atuante assim se manifestou acerca das irregularidades apuradas:

*** 2. O contribuinte**

O contribuinte tem como atividade econômica a extração e o comércio de pedras preciosas e semi-preciosas, Cód. Atv. 00.24. Não possui estabelecimento filial. Apresentou, tempestivamente, as Declarações de Rendimentos/IRPJ 1993, 1994, 1995 e 1996 no Form. III – Lucro Presumido. Mantém escrituração comercial de suas operações.

3. As irregularidades constatadas

3.1 Durante a Ação Fiscal foram selecionados alguns Clientes da fiscalizada, mais representativos, a fim de proceder cruzamento de informações Fornecedor x Clientes, segundo modelo circular em anexo (doc. de fls. 409).

De posse das respostas dos Clientes (cópias xerográficas da 1ª via das notas fiscais; do respectivo comprovante de pagamento; e do CTCR, quando era o caso), constatou-se que a pessoa jurídica fiscalizada emitiu, a partir de Jul/92 até Ago/94, notas fiscais de venda cujos valores das 1ªs vias, destinadas aos adquirentes, são superiores aos valores constantes das vias



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11030.001241/96-14
Acórdão nº. : 103-19.890

utilizadas para registro dessas operações em sua escrita fiscal (Receitas declaradas).

Os valores constantes das vias utilizadas para escrituração fiscal/contábil – Livro Registro de Saídas nº 03, fl. 7/13 e Livro Registro Saídas (PED) 01, fl. 3/13; Livro Diário nº 01(Mec) e nºs 02 e 03 (PED) – (Receitas declaradas), são inferiores geralmente, em 50% do valor real da transação, constante da 1ª via (Vendas efetivas), conforme pode ser observado nos documentos (notas fiscais) em anexo, (doc. de fl. 079/282).

Este procedimento conhecido como nota fiscal calçada, gerou omissão de receitas operacionais de Cr\$ 4.844.497.763,00 de Jul/92 a Jul/93; de CR\$ 79.731.969,75 de Set/93 a Jun/94 e de R\$ 16.200,00 em Jul e Ago/94, conforme Mapa "DEMONSTRATIVO DE OMISSÃO DE RECEITAS", em anexo (doc. de fl. 367/370).

Observa-se que a fiscalizada apresentou à tributação (Receita Bruta declarada) exatamente os valores das vias de sua escrita fiscal (à menor), como nota-se nos Livros Registros de Saídas e nas Declarações de Rendimentos/IRPJ respectivas.

As receitas omitidas, somadas às Receitas declaradas, não ultrapassaram o limite permissivo para o Lucro Presumido, nos anos de 1992, 1993 e 1994.

Assim, as Receitas omitidas são tributadas nos termos da legislação vigente, segundo item 4, abaixo, nos anos respectivos sendo, no entanto, a Multa de Ofício agravada para 300% (art. 4º, inciso II, da Lei nº 8.218/91), em razão de estar caracterizada a ação dolosa do contribuinte que resultou no impedimento, parcial, da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, modificando os montantes dos Impostos e Contribuições que seriam devidos.

3.2. Constatei, ainda, Omissão de Receitas de Prestação de Serviços/Frete, caracterizada pela não apresentação à tributação, de Fretes recebidos de Clientes, cujos valores estão inseridos nos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC) que acompanhavam as 1ªs vias das notas fiscais de venda e que não compunham as "Despesas Acessórias" e, conseqüentemente, não faziam parte do "Total da Nota".

Esta Omissão de Receitas são os valores constantes apenas dos CTRC enviados pelos Clientes, pois a fiscalizada não apresentou as vias de seu arquivo, mesmo sendo intimada.

Os valores das Receitas omitidas – Fretes – encontram-se discriminados no Mapa "DEMONSTRATIVO DE OMISSÃO DE RECEITAS – Prestação de Serviços/Fretes", em anexo (doc. de fl. 371/373).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 11030.001241/96-14
Acórdão nº. : 103-19.890

4. Em relação ao IRPJ, no ano-base de 1992, as Receitas Omitidas são consideradas como lucro líquido o valor correspondente a 50% dos valores omitidos, que fica sujeito ao pagamento do imposto à razão de 30%, consoante artigo 396 do Dec. 85.450/80 (RIR/80).

Já com relação ao IRPF, em 1992 somente, as Receita Omitidas são tributadas nas pessoas físicas dos sócios quotistas, no valor de 6% dos valores omitidos, e distribuído proporcionalmente à participação fixada de cada sócio, nos termos do artigo 397 do RIR/80; c/c artigo 40, §§ 11 e 12 da Lei 8.383/91 e BC 039/92, item 11.

Em 1993 e 1994, consoante disposições do artigo 43 da Lei nº 8.541/92, as Receitas Omitidas são consideradas base de cálculo do IRPJ, na sua totalidade, sujeitando ao pagamento do imposto à alíquota de 25%.

Ainda em 1993 e 1994, as Receitas Omitidas são consideradas automaticamente recebidas pelos sócios e tributadas exclusivamente na Fonte, à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do IRPJ, segundo dispõe o artigo 44 da Lei 8.541/92.

As Receitas Omitidas, em 1992, 1993 e 1994 são, finalmente, base de cálculo para cobrança das Contribuições Federais do PIS e da COFINS. ' (sic)

3. Os documentos que instruem a ação fiscal estão anexados aos autos às fls. 072/409.

4. Em razão dessas irregularidades, a fiscalização procedeu a lavratura de Autos de Infração para exigência do imposto de renda da pessoa jurídica, do imposto de renda retido na fonte, da contribuição social sobre o lucro, da contribuição para o financiamento da seguridade social-COFINS e da contribuição ao Programa de Integração Social-PIS. (Volume I)

5. Cientificada da exigência fiscal em 22/08/96, conforme assinatura aposta às fls. 68, a contribuinte apresentou a peça impugnatória de fls. 412/415, protocolada em 19/09/96, cujos argumentos de defesa, extraídos da decisão de primeira instância, são, em síntese, os a seguir mencionados:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11030.001241/96-14
Acórdão nº. : 103-19.890

- O cálculo do IRPJ sobre a receita omitida foi feita pelo critério do lucro arbitrado, o que aumentou em 412.168,49 UFIR o valor do mesmo, se comparada à tributação pelo lucro presumido;

- O arbitramento inviabiliza qualquer possibilidade de recolhimento do imposto, pois os valores são elevados, não dispondo de tais recursos;

- Deve ser considerado que a empresa teve custos e despesas para auferir as receitas. Portanto, o critério adequado e justo para a tributação das receitas omitidas, deve ser o mesmo utilizado em relação à receita declarada, ou seja, pelo lucro presumido, e não pelo lucro arbitrado;

- Além dos argumentos supracitados, é preciso considerar que em relação aos anos-calendário 1993 e 1994, foi considerado como valor tributável, indevidamente, cem por cento do valor da receita omitida, estando em desacordo com o art. 16 da IN SRF nº 79/93, que determina que no caso de omissão de receita, e para fins de arbitramento do resultado, será considerado como lucro líquido, o valor correspondente a cinquenta por cento dos valores omitidos;

- No atual momento da economia brasileira, onde existem baixas taxas de inflação, a multa de 300% é muito elevada, dificultando qualquer intenção de regularização do débito;

- É incabível a cobrança do IRRF, pois o fisco parte de presunção de que os valores das receitas omitidas foram retiradas pelos sócios. Na realidade tais valores foram reinvestidos na empresa e não há provas de que os sócios auferiram tais valores, tendo em vista que não existe aumento patrimonial compatível com tal presunção. Além do mais, sendo apenas uma presunção, não se justifica que o valor da omissão de receita seja considerado como base de cálculo para fins de tributação;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11030.001241/96-14
Acórdão nº. : 103-19.890

- Em relação à Contribuição Social, alega que houve erro no cálculo desta contribuição nos períodos de maio de 1994 a agosto de 1994, pois foi considerado como base de cálculo o montante da receita e não 10% sobre a mesma, como determinava a legislação vigente na época;

- Quanto à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, discorda da multa de 300% aplicada sobre o valor devido por entender que é muito elevada;

- Em relação ao PIS alega que no período de agosto de 1988 até setembro de 1995 vigoraram os Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88, aplicando-se o percentual de 0,65% sobre a base de cálculo. O Auditor-Fiscal aplicou o percentual de 0,75%, com base na legislação anterior a esses decretos, o que prejudica o sujeito passivo. Discorda também da multa aplicada;

- É incabível exigir de alguém, pessoa física ou jurídica, que recolhe tributos que representam praticamente o dobro do valor da receita auferida. De acordo com os Autos de Infração o total da receita omitida é de 461.034,94 UFIR, ao passo que o montante dos tributos e contribuições lançados é de 897.144,47 UFIR. Alega ainda que deve ser levado em consideração que para auferir tal receita, a empresa teve custos e despesas.

- Posteriormente, em 03/10/97, a impugnante apresenta às fis. 432 a 445, Aditamento à Impugnação apresentada em 19/09/96.

4. A decisão prolatada pela autoridade de primeira instância está assim ementada:

* 1. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - Anos-calendário 1992 a 1994
- Nota fiscal calçada:

A constatação de registro, nos livros fiscais, de notas fiscais por valor inferior ao indicado nas primeiras vias daquelas que estão em poder do destinatário, aliada ao respectivo comprovante de pagamento e do Conhecimento de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 11030.001241/96-14
Acórdão nº. : 103-19.890

Transporte Rodoviário de Carga, se for o caso, configura omissão de receita sujeita à tributação

Tributação de omissão de receita – lucro presumido:

Ano-calendário 1992 – deve ser considerado como lucro líquido o valor correspondente a cinquenta por cento dos valores omitidos, sujeitando-se ao pagamento do imposto à razão de trinta por cento, acrescido das penalidades cabíveis.

Anos-calendário 1993 e 1994 – deve ser considerado como base de cálculo para o imposto sobre a renda, a totalidade da receita omitida, sujeitando-se ao pagamento do imposto à razão de vinte e cinco por cento, acrescido das penalidades cabíveis.

2. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL E PIS FATURAMENTO.

Decorrência:

A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

3. MULTAS DE OFÍCIO - Comprovado nos autos que a empresa emitiu "nota fiscal calçada" para reduzir o lucro tributável. Fato que caracteriza evidente intuito de fraude, cabe a aplicação da multa qualificada, inclusive nos lançamentos decorrentes. Entretanto, em face das disposições constantes do art. 44, incisos I e II, da Lei nº 9.430, de 27/12/96, e em obediência ao princípio da retroatividade da lei mais benigna, consagrado no art. 106, inciso II, alínea "c", da Lei nº 5.172, de 25/10/66 (CTN), as multas de 100% e 300% são reduzidas para 75% e 150%, respectivamente.

PROCEDENTES EM PARTE AS EXIGÊNCIAS"

Em suas razões de decidir, a autoridade julgadora assim se manifestou acerca da matéria:

5. Tendo tomado ciência da decisão em 28/04/98, conforme assinatura aposta às fls. 466 (AR), a recorrente interpôs recurso voluntário, insurgindo-se contra a exigência fiscal remanescente, nos seguintes termos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11030.001241/96-14
Acórdão nº. : 103-19.890

- alega cerceamento do direito de defesa, uma vez que não foi observado o prazo previsto nos arts. 889 e 893, para tomar conhecimento e manifestar-se acerca da omissão de receitas, assim como dos documentos – obtidos de terceiros – que embasaram o procedimento fiscal;

- questiona a aplicação dos arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, sob o fundamento de que seriam aplicáveis somente ao regime de tributação com base no lucro real;

- invoca a aplicação do art. 24 da Lei nº 9.249/95, que determinou a aplicação de percentuais de presunção de lucro para os casos de omissão de receita;

- questiona a determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro;

- afirma inexistir base legal para aplicação de multa agravada nos casos de lançamentos reflexos;

- em relação ao imposto de renda na fonte, reitera os argumentos relativos a inaplicabilidade dos arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541/92;

- afirma, também, que o julgador monocrático deixou de apreciar a arguição levantada acerca da exclusão da base de cálculo do IRF, do imposto de renda da pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro;

- contesta a exigibilidade do IRF calcada em mera presunção de distribuição de lucros;

- em relação à contribuição ao PIS, diz que a base de cálculo desse tributo deveria corresponder ao faturamento do 6º mês anterior.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11030.001241/96-14
Acórdão nº. : 103-19.890

A contribuinte apresentou às fls. 486 cópia da medida liminar deferida pelo Juiz Federal Substituto da 8ª Vara da Circunscrição Judiciária do Distrito Federal nos autos do mandado de segurança nº 1998.34.00.016421-6, afastando a exigência do depósito prévio de 30%, previsto na Medida Provisória nº 1621-30, de 15 de dezembro de 1997.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11030.001241/96-14
Acórdão nº. : 103-19.890

VOTO

Conselheiro EDSON VIANNA DE BRITO, Relator

O recurso deve ser apreciado por força de medida liminar deferida pelo Juiz Federal Substituto da 8ª Vara da Circunscrição Judiciária do Distrito Federal nos autos do mandado de segurança nº 1998.34.00.016421-6, afastando a exigência do depósito prévio de 30%, previsto na Medida Provisória nº 1621-30, de 15 de dezembro de 1997.

Como visto do relatado efetuado, a exigência fiscal teve origem na constatação de omissão de receitas, caracterizada pela emissão de nota fiscal calçada e da falta de registro – não oferecimento à tributação – de receitas de prestação de serviços – fretes – auferidas pela contribuinte.

Em seu recurso, a contribuinte argüiu, preliminarmente, cerceamento do direito de defesa, tendo em vista a não concessão de prazo – arts. 889 e 893 do RIR/94 – para que se manifestasse acerca dos documentos que embasaram a autuação fiscal.

Referidos dispositivos estão assim redigidos:

“Art. 889. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decretos-lei nºs 5.844/43, art. 77, 1.967/82, art. 16, 1.968/82, art. 7º, e 2.065/83, art. 7º, § 1º, e Leis nºs 2.862/56, art. 28, 5.172/66, art. 149, e 8.541/92, arts. 40 e 43):

I – não apresentar declaração de rendimentos;

II – deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11030.001241/96-14

Acórdão nº. : 103-19.890

III – fixar declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

IV – não efetuar ou efetuar com inexatidão o recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;

V – estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;

VI – omitir receitas.

(...)

Art. 893. O processo de lançamento de ofício, ressalvado o disposto no art. 960, será iniciado por despacho mandando intimar o interessado para, no prazo de vinte dias, prestar esclarecimentos, quando necessários, ou para efetuar o recolhimento do imposto devido, com o acréscimo da multa cabível, no prazo de trinta dias (Lei nº 3.470/58, art. 19).

§ 1º As intimações a que se refere este artigo serão feitas pessoalmente, mediante declaração de ciência no processo, ou por meio de registrado postal com direito a aviso de recepção - AR, ou, ainda, por edital publicado uma única vez em órgão de imprensa oficial local, ou afixado em dependência, franqueada ao público, da repartição encarregada da intimação, quando impraticáveis os dois primeiros meios (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 78, § 1º).

§ 2º Se os esclarecimentos não forem apresentados para sua juntada ao processo, certificar-se-á nele a circunstância e, quando feita a intimação mediante registrado postal, juntar-se-á o aviso de recepção - AR ou, quando por edital, mencionar-se-á o nome do jornal em que foi publicado ou o lugar em que esteve afixado (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 78, § 2º)."

Entendo não assistir razão à contribuinte.

Pela simples leitura dos dispositivos supra transcritos, verifica-se que, o prazo ali previsto, para prestar esclarecimentos, deve ser concedido, quando necessário à elucidação dos fatos ou operações objeto de análise pela fiscalização.

Do exame dos autos, verifica-se que, em 12/08/96, a contribuinte foi intimada a prestar esclarecimentos, objetivando informar e qualificar quais as pessoas que eram responsáveis e tinham conhecimento da prática da emissão de notas fiscais calçadas, identificadas no período de julho/92 a agosto/94. Nesta data, portanto, a contribuinte foi



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 11030.001241/96-14
Acórdão nº. : 103-19.890

cientificada das irregularidades apuradas pelo fisco, todavia, não prestou qualquer esclarecimento acerca de tais fatos.

Ademais, cientificada da exigência fiscal em 22/08/96 (fls.068), a contribuinte também tomou conhecimento dos documentos que instruíram a ação fiscal, v. assinatura aposta às fls. 373 – Demonstrativo de Omissão de Receitas – em 22/08/96.

Ora, sendo o lançamento um ato privativo da autoridade administrativa, e, tendo esta constatado a ocorrência de omissão de receita (art.889, inciso VI) – fato esse demonstrado nos autos, através de cópias de diversas notas fiscais -, bem como intimado a contribuinte a esclarecer tais fatos, não obstante em prazo inferior aos 20 dias previsto no art. 893 do RIR/94, não vejo como possa estar caracterizado o cerceamento ao direito de defesa da recorrente, sobretudo se considerarmos que à contribuinte é facultado, no curso do contencioso administrativo, juntar as provas e prestar os esclarecimentos necessários a, se fosse o caso, afastar a exigência fiscal..

Rejeito, portanto, a preliminar suscitada.

No mérito, verifica-se que a omissão de receitas caracterizada pela prática de emissão de notas fiscais calçadas e falta de registro de notas fiscais de prestação de serviços está devidamente comprovada nos autos, através de cópias das notas fiscais de fls. 79 a 282, e dos conhecimentos de transporte rodoviário de cargas de fls. 271 a 366.

A contribuinte, na peça impugnatória, bem como no recurso apresentados, não contesta a ocorrência desses fatos, pelo contrário, sua irresignação está direcionada a aspectos relativos à determinação do crédito tributário.

E, nesta hipótese somente, entendo assistir razão, em parte, à recorrente, como se verá a seguir.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11030.001241/96-14
Acórdão nº. : 103-19.890

A omissão de receitas foi apurada nos seguintes períodos:

. julho a dezembro de 1992 – períodos de apuração mensal;

. janeiro a julho, setembro e outubro de 1993 – períodos de apuração mensal;

. fevereiro, março e maio a agosto de 1994 – períodos de apuração mensal.

Nestes períodos, a contribuinte optou pelo regime de tributação com base no lucro presumido, consoante se vê às fis. 396/408 – cópias das respectivas declarações de rendimentos.

Nos períodos mensais, relativos ao ano-calendário de 1992 – julho a dezembro – verifica-se que o tributo devido foi calculado mediante a aplicação da alíquota de 30% sobre o valor correspondente a 50% da receita omitida.

Segundo a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nos casos de omissão de receitas, o tributo devido deve ser determinado mediante a aplicação da alíquota de 25%, sobre o valor correspondente a 50% dos valores omitidos. Nesse sentido, o Acórdão nº CSRF/01-2.062 de 16 de setembro de 1996, que está assim ementado:

“IRPJ – LUCRO PRESUMIDO – Verificada a ocorrência de omissão de receita na empresa tributada com base no Lucro Presumido, será considerado como lucro líquido, o valor correspondente a 50% dos valores omitidos, aplicando-se a alíquota de 25%, com fundamento no Decreto-lei nº 1.967/82, artigo 24, II, a partir do exercício de 1983. “

Em assim sendo, a exigência fiscal, relativa ao ano-calendário de 1992, deve ser ajustada, de forma a refletir a redução da alíquota de 30% para 25% na determinação do tributo devido.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11030.001241/96-14

Acórdão nº. : 103-19.890

Em relação à exigência fiscal dos anos-calendário de 1993 e 1994 verifica-se que a mesma tem por fundamento legal o disposto no art. 43 da lei nº 8.541/92.

Sobre esse assunto, quando do julgamento do recurso nº 113.975, objeto do Acórdão nº 103-19.050, de 13 de novembro de 1997, manifestei o entendimento de ser improcedente a exigência do imposto de renda pessoa jurídica com base em receita omitida por pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro presumido, tendo por fundamento legal as normas constantes dos arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541/92. As razões que motivaram meu voto naquele processo foram as seguintes:

"...a exigência do imposto de renda da pessoa jurídica tem por fundamento os arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992. Esses dispositivos estão assim redigidos:

"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."

Depreende-se da leitura do caput do art. 43 da Lei nº 8.541, de 1992, que quando constatada a omissão de receita, esta seria submetida à tributação



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11030.001241/96-14
Acórdão nº. : 103-19.890

separadamente da base de cálculo do tributo apurada pelo contribuinte, independentemente do regime de tributação por ela adotada.

No meu entender o objetivo do legislador estaria implícito na redação deste artigo, quando se lê:

"... a autoridade tributária lançará o imposto de renda, (...), considerando como base de cálculo o valor da receita omitida"

Por sua vez, a referência ao regime de tributação com base no lucro real contida no § 2º do mesmo artigo, objetivaria deixar claro que, a partir daquele momento, a receita omitida não mais integraria o lucro real, isto é, não haveria mais a necessidade de se recompor a base de cálculo do tributo, a exemplo do procedimento adotado quando da vigência do art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, de forma a se poder compensar eventuais prejuízos fiscais anteriormente apurados. Este entendimento, no meu sentir, era o pretendido pelo legislador quando da elaboração da citada lei.

Este, no entanto, não foi o pensamento da Administração Tributária, como se verá a seguir.

Em 28 de setembro de 1993 foi editada a Instrução Normativa SRF nº 79, de 24/09/93, objetivando disciplinar as regras a serem aplicáveis à tributação com base no lucro arbitrado a partir de 1º de janeiro de 1993.

Ao tratar da omissão de receitas, este ato administrativo esclareceu:

"Art. 16 – Verificada a ocorrência de omissão de receita pela autoridade fiscal, será considerado lucro líquido o valor correspondente a cinquenta por cento dos valores omitidos. "

Vê-se, assim, que a Administração Tributária entendeu estar vigente a norma contida no art. 8º, § 6º, do Decreto-lei nº 1.648/78, diploma legal que, até então, disciplinava as regras de tributação relativas ao lucro arbitrado. Ressalte-se, ainda, que este dispositivo legal foi consolidado no art. 892, § 2º, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994.

Do exposto poder-se-ia concluir que a norma contida no art. 43 da Lei nº 8.541, de 1992, aplicar-se-ia somente ao regime de tributação com base no lucro real, uma vez que atos posteriores emanados da Administração Tributária esclareceram estar vigentes aquelas normas relativas ao regime de tributação com base no lucro arbitrado, que, conforme afirmamos acima, teria sido derogadas, juntamente com as normas relativas ao regime de tributação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11030.001241/96-14
Acórdão nº. : 103-19.890

com base no lucro presumido, face ao novo tratamento tributável aplicável às receitas omitidas.

De fato, o entendimento consubstanciado no parágrafo precedente foi confirmado quando da reedição da Medida Provisória nº 467, de 5 de abril de 1994, sob o nº 492, de 5 de maio de 1994 (DOU de 06/05/94). Esta Medida Provisória em seu art. 3º, ao dar nova redação aos arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541, de 1992, afastou qualquer dúvida até então existente a respeito do tratamento tributário aplicável às receitas omitidas. Este dispositivo está assim redigido:

"Art. 3º Os arts. 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 art. 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 o disposto nos arts. 3º e 4º, que aplicar-se-ão aos fatos geradores ocorridos a partir de 09 de maio de 1994."(grifamos)

Não vejo, portanto, como manter o lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica e do imposto de renda na fonte, com base nos dispositivos citados



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11030.001241/96-14
Acórdão nº. : 103-19.890

(arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541, de 1992), por inaplicáveis ao período fiscalizado – no caso exercício financeiro de 1994, períodos-base encerrados no ano de 1993.”

Observe-se, ainda, que esta Medida Provisória ao fixar a base de cálculo do tributo, como sendo o valor da receita omitida, ensejou, em relação à norma anteriormente aplicável, aumento da carga tributária, ou seja, aumento do tributo devido. Assim, por força do disposto no art. 150¹, inciso III, “b” , da Constituição Federal e art.104² do Código Tributário Nacional, as disposições contidas nesta Medida Provisória, se convertida em lei, neste período – 1994 - só teriam eficácia a partir de 1º de janeiro de 1995, alcançando, os fatos geradores ocorridos a partir desta data. Todavia, tal fato também não ocorreu, dada a conversão da respectiva Medida Provisória, posteriormente reeditada versando sobre o mesmo assunto, na Lei nº 9.064, de 20 de junho de 1995, razão pela qual sua aplicabilidade estaria restrita aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1996, caso não houvessem sido revogados os dispositivos pertinentes à essa matéria, pela Lei nº 9.249, de 1995.

Em face do texto acima transcrito, que adoto como razões de decidir, devem ser afastadas as exigências relativas ao imposto de renda da pessoa jurídica e ao imposto de renda na fonte, determinados com fundamento nos arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541, de 1992, períodos-base mensais encerrados nos anos-calendários de 1993 - . janeiro a julho, setembro e outubro de 1993 – e de 1994 -. Fevereiro, março e maio a agosto de 1994.

¹ O art. 150, inciso III, “b” da Constituição Federal está assim redigido:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

...

III – cobrar tributos:

- a)...
- b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;”

² O art. 104 do Código Tributário Nacional está assim redigido:

“Art. 104 Entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorre a sua publicação os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre o patrimônio ou a renda:

I – que instituem ou majoram tais impostos;”



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11030.001241/96-14
Acórdão nº. : 103-19.890

LANÇAMENTOS REFLEXOS

Em relação aos demais lançamentos reflexos, cumpre observar o seguinte:

1. Contribuição Social sobre o Lucro

A exigência desta contribuição social teve por pressuposto a constatação de omissão de receitas, conforme descrito no Relatório, e sua fundamentação legal está descrita às fls. 43, como sendo os arts. 38, 39 e 43 da Lei nº 8.541/92 com as alterações do art. 3º da Lei nº 9.064/95 e o art. 2º da Lei nº 7.689/88.

Trata-se, portanto, de lançamento decorrente do procedimento fiscal que deu origem à exigência do imposto de renda da pessoa jurídica.

No Demonstrativo de Apuração da Contribuição Social verifica-se que, até o mês de março/94, a mesma foi determinada mediante a aplicação da alíquota de 10% sobre o valor correspondente a 10% da receita omitida. (fls. 32/35), em consonância, pois, com as normas legais aplicáveis ao caso (Lei nº 7.689/88, art. 2º). Já, em relação aos meses de maio a agosto/94, a contribuição foi determinada mediante a aplicação da alíquota de 10% sobre o valor da receita omitida, nos termos do art. 43 da Lei nº 8.541, de 1992. Assim, a exemplo do entendimento manifestado em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica, a exigência correspondente a estes meses – maio a agosto/94 - deve ser afastada.

1. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social-COFINS

A exigência desta contribuição teve por pressuposto também a constatação de omissão de receitas, conforme descrito no Relatório, e sua fundamentação legal está descrita às fls. 55, como sendo os arts.1º a 5º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991. Trata-se, portanto, de lançamento decorrente do procedimento fiscal que deu origem à



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11030.001241/96-14
Acórdão nº. : 103-19.890

exigência do imposto de renda da pessoa jurídica, devendo ser mantida a exigência tendo em vista a comprovação da irregularidade praticada – omissão de receitas.

1. Contribuição ao Programa de Integração Social – PIS

Esta exigência decorre também do procedimento fiscal que deu origem à exigência do imposto de renda da pessoa jurídica, e tem por fundamento legal as normas constantes da Lei Complementar nº 7/70, as quais foram corretamente aplicadas, inclusive, no que se refere ao prazo de vencimento da obrigação – até o dia vinte do mês subsequente ao de ocorrência do fato gerador – art. 52 da Lei nº 8.383/91, no período de janeiro de 1992 a outubro de 1993 – até o 5º dia útil do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador – art. 52, IV, da Lei nº 8.383/91, com a redação dada pelo art. 2º da Lei nº 8.850/94 e, antes dela, pelo art. 2º das Medidas Provisórias nºs 368/93, 380/93 e 406/93, no período de novembro de 1993 a julho de 1994, e, até o último dia útil do primeiro decêndio subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores – art. 57 das Medidas Provisórias nºs 596, de 26/08/94, e 635, de 27/09/94, a partir de agosto de 1994 -, consoante entendimento manifestado no Parecer PGFN/CAT/ Nº 437/98 – DOU de 9/04/98.

MULTA

No que se refere a aplicação da multa agravada nos lançamentos reflexos, cumpre observar estar o procedimento fiscal, neste particular, em consonância com a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes, consoante se vê das ementas dos seguintes Acórdãos:

CSRF/01-01.250, de 5 de dezembro de 1991

***IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – DISTRIBUIÇÃO AUTOMÁTICA AOS SÓCIOS.**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11030.001241/96-14
Acórdão nº. : 103-19.890

Decidido que a multa agravada era aplicável ao processo matriz, tal decisão estende-se aos processos decorrentes, em homenagem ao princípio da decorrência e ao entendimento, consagrado por esta E. Câmara, no sentido de que cabível a multa agravada no feito principal, também ela o será no feito decorrente.

"CSRF/01-01.801, de 18 de outubro de 1991

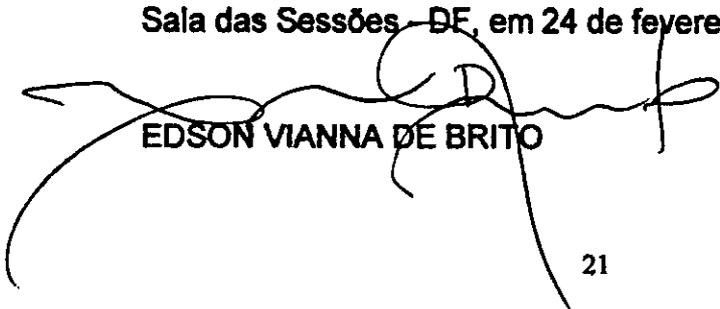
IRF – DECORRÊNCIA – MULTA AGRAVADA – Aplica-se a multa agravada, no processo decorrente, relativo ao imposto de renda na fonte sobre lucros automaticamente distribuídos, omitidos na escrituração em virtude da utilização de documentos inidôneo ("notas frias")."

CONCLUSÃO

Em face do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada pela contribuinte, e, quanto ao mérito, DAR provimento parcial ao recurso voluntário interposto, para:

- a) em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica: reduzir a alíquota aplicável de 30% para 25%, no ano-calendário de 1992; e afastar a exigência correspondente aos anos-calendário de 1993 e 1994;
- b) afastar a exigência do imposto de renda na fonte nos anos-calendário de 1993 e 1994;
- c) afastar a exigência da contribuição social sobre o lucro, relativa aos meses de maio a agosto de 1994

Sala das Sessões - DF, em 24 de fevereiro de 1999


EDSON VIANNA DE BRITO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11030.001241/96-14
Acórdão nº. : 103-19.890

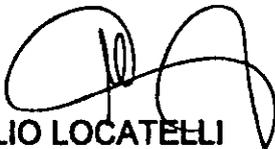
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 29 MAR 1999


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

Ciente em, 9.3.1999


NILTON CÉLIO LOCATELLI
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL