



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 13362.000029/00-06
Recurso nº : 130.779.
Matéria : IRPJ e OUTROS – Anos: 1995 a 1998
Recorrente : PIVEL PICOS VEÍCULOS LTDA.
Recorrida : DRJ – FORTALEZA/CE
Sessão : 28 de janeiro de 2003
Acórdão nº : 108-07.248.

IRPJ – CSL – LUCRO PRESUMIDO – OMISSÃO DE RECEITAS – ANO DE 1995 – REVOGAÇÃO DO ART. 43 DA LEI 8541/92 – CARÁTER PENAL DO DISPOSITIVO – EFEITOS DA RETROATIVIDADE BENIGNA – Levando em conta que o art. 43, § 2º, da Lei 8541/92, impunha penalidade no caso de omissão de receita ao determinar que fosse tributada a totalidade da omissão, e que o mesmo foi revogado pelo art. 36 da Lei 9249/95, deve ser obedecida a retroatividade benigna prevista no art. 106, “c”, do CTN. Excluindo-se a penalidade, a receita omitida deve ser tributada tal qual a receita declarada, conforme o art. 28 da Lei 8981/95 com aplicação dos índices para obtenção da base tributável, pelo regime do lucro presumido. Pelas mesmas razões, a CSL deve ter a base de cálculo reduzida para 10% nos termos do art. 2º § 2º da Lei 7689/88.

IRFONTE – LUCRO PRESUMIDO – OMISSÃO DE RECEITAS – ANO DE 1995 - REVOGAÇÃO DO ART. 44 DA LEI 8541/92 – CARÁTER PENAL DO DISPOSITIVO – EFEITOS DA RETROATIVIDADE BENIGNA – Levando em conta que o art. 44, da Lei 8541/92, impunha penalidade no caso de omissão de receita, e que o mesmo foi revogado pelo art. 36 da Lei 9249/95, deve ser obedecida a retroatividade benigna prevista no art. 106, “c”, do CTN. Como a regra aplicável seria a prevista no art. 20 da Lei 8541/92, que estabelecia sobre valor que ultrapassasse o valor do lucro presumido deduzido do imposto de renda a tributação na fonte e na declaração anual do beneficiário, e como ao julgador administrativo não compete retificar o lançamento, a exigência merece cancelamento.

IRPJ – CORREÇÃO MONETÁRIA DE PREJUÍZOS FISCAIS – DIFERENÇA IPC/BTNF - O prejuízo fiscal apurado no ano de 1989 e passível de compensação deve ser corrigido, no ano de 1990, pelo índice que incorpora a variação do IPC. O saldo assim corrigido pode ser compensado com o lucro apurado a partir do ano de 1991 sem o parcelamento previsto na IN 96/93.

DCTF – MULTA PELO ATRASO – Não existe a previsão de que a multa regulamentar deve ser objeto de notificação de lançamento, podendo ser exigida por auto de infração.

Gd

Processo nº : 13362.000029/00-06
Acórdão nº : 108-07.248

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PIVEL PICOS VEÍCULOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: I. no ano de 1995, 1) reduzir a base de cálculo do IRPJ pela aplicação dos coeficientes utilizados na apuração do lucro presumido; 2) reduzir a base de cálculo da CSL para 10% das receitas omitidas; e 3) cancelar a exigência do IR-FONTE; II. no ano de 1997, admitir a compensação dos prejuízos fiscais decorrentes da diferença IPC/BTNF, observada a limitação legal de 30%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



JOSE/HENRIQUE LONGO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 FEV 2003

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, HELENA MARIA POJO DO REGO (SUPLENTE CONVOCADA) e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR. Ausentes justificadamente os Conselheiros TÂNIA KOETZ MOREIRA e JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA.

Processo nº : 13362.000029/00-06
Acórdão nº : 108-07.248

Recurso nº : 130.779
Recorrente : PIVEL PICOS VEÍCULOS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração para lançamento de IRPJ em face de: (a) **omissão de receita caracterizada pela não comprovação da origem ou efetividade da entrega de numerário** para integralização de capital social em 1995 (lucro presumido), em 1997 e no 3º trimestre em 1998; (b) **falta de recolhimento** do imposto apurado no 2º trimestre do ano-calendário de 1999; e (c) **atraso na entrega das DCTFs** nos anos de 1995 a 1999.

Como reflexo do item de omissão de receita, foram lançados PIS, COFINS, CSL e IRFonte, sendo que este apenas para o ano de 1995 e de acordo com o art. 44 da Lei 8541/92.

Após a impugnação, foi determinada diligência para averiguação de alegações da empresa e o item 2 do auto (item b supra) foi transferido para o processo 13362.000829/2001-34.

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Fortaleza julgou parcialmente procedente o lançamento, uma vez que acatou o argumento da impugnante de que teria direito a descontar a parcela de correção monetária relativa à diferença IPC/BTNF, de modo que reduziu o lançamento de omissão de receita do ano 1997 e cancelou o do 1998.

A ementa da decisão está assim redigida:

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE CAIXA. INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL. A comprovação de entrega de numerário à pessoa jurídica, assim como, de que sua origem é externa aos recursos desta, são dois requisitos



Processo nº : 13362.000029/00-06
Acórdão nº : 108-07.248

cumulativos e indissociáveis, cujo atendimento é ônus do sujeito passivo. Só a ocorrência concomitante dessas condições é capaz de elidir a presunção legal de omissão de receitas.

LUCRO PRESUMIDO. O fato de a pessoa jurídica optar pelo lucro presumido não a desobriga de comprovar a efetiva entrega e origem dos suprimentos para integralização de capital. Para o ano-calendário de 1995, a base de cálculo, para efeito de tributação do IRPJ, será a receita omitida.

SALDO DEVEDOR DA CONTA IPC/BTNF. COMPENSAÇÃO COM MATÉRIA TRIBUTADA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. O saldo devedor da conta IPC/BTNF poderá ser excluído do lucro real à razão de 15% ao ano nos anos calendário de 1997 e 1998.

MULTA. OMISSÃO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES E TRIBUTOS FEDERAIS – DCTF. Verificado em ação fiscal, que o contribuinte não cumpriu a exigência de entregar a DCTF a que estava obrigado, cabível a imposição de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Contribuição para o Programa de Integração Social. Imposto de Renda Retido na Fonte. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Contribuição Social sobre o Faturamento. Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de casa e efeito entre elas, ressalvadas as alterações exoneratórias procedidas de ofício, decorrentes de novos critérios de interpretação ou de legislação superveniente.

A empresa apresentou o recurso voluntário de fls. 224/237, em que alega resumidamente:

- 1) no ano de 1995, a recorrente submeteu-se ao Lucro Presumido, e o tratamento tributário dado à omissão de receita (Lei 8541, art. 43) aplica-se somente a pessoas jurídicas tributadas pelo Lucro Real;
- 2) no caso de pessoa jurídica submetida ao Lucro Presumido, deve ser aplicado o índice de 50% dos valores omitidos para efeito do IRPJ e de 10% para efeito da CSL;
- 3) com relação à omissão de receita dos anos de 1997 e 1998, não se levou em consideração o total do saldo devedor da diferença IPC/BTNF (remanescente no

Two handwritten signatures are present at the bottom right of the page. The first signature is a stylized, cursive mark, and the second is a more complex, angular signature.

Processo nº : 13362.000029/00-06
Acórdão nº : 108-07.248

valor de R\$19.105,39); e devem ser refeitos os cálculos para inclusão do saldo a que a *recorrente* tem direito;

- 4) a exigência de multa pelo atraso na entrega das DCTFs deveria ser por notificação de lançamento e não por auto de infração; “mesmo porque houve notificação de lançamento, havendo inclusive pagamento”;
- 5) foi utilizada a mesma base de cálculo para multa das DCTFs e para multa de ofício;
- 6) a tributação de IRFonte é por presunção, e no ano de 1995 a empresa se submeteu ao lucro presumido, o que não autoriza presunção de transferência de recursos da pessoa jurídica para seus sócios, por falta de previsão legal.

À fl. 238 está o arrolamento de bens.

É o relatório.



Processo nº : 13362.000029/00-06
Acórdão nº : 108-07.248

VOTO

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO - Relator

O contraditório está centrado nos seguintes itens: (i) formação da base de cálculo relativa à omissão de receita por empresa tributada pelo Lucro Presumido em 1995; (ii) exclusão do saldo da Diferença IPC/BTNF, independentemente das quotas de 25% para 1993 e de 15% para os anos de 1994 a 1998; (iii) impossibilidade de exigência de multa pelo atraso das DCTFs por meio de auto de infração.

Não se discute a omissão de receita nem o atraso na entrega das declarações, propriamente ditos. Mas aspectos relacionados a tais fatos, reconhecidos tacitamente.

Com relação à base de cálculo de receita omitida por empresa submetida ao Lucro Presumido, verifica-se do auto de infração que corresponde à totalidade da receita omitida (R\$19.389,79), com menção ao art. 892 do RIR/94.

Importa analisar inicialmente a essência da lei infringida pela recte.:

Art. 43. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária lançará o Imposto sobre a 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.

...

§ 2º. O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real e o imposto incidente sobre a omissão será definitivo. (Lei 8.541/92).



Processo nº : 13362.000029/00-06
Acórdão nº : 108-07.248

Nota-se que o dispositivo não se preocupa com a forma de apuração do Imposto de Renda, à medida em que tributa a receita omitida sem considerar os demais valores que compõem a base de cálculo do tributo (o efetivo ganho verificado no exercício) para o lucro real, ou o percentual para definição da base tributável pelo regime do lucro presumido.

Se a intenção do legislador fosse a de apurar o *quantum debeatur* a título de IR, jamais o valor omitido do Fisco pelo contribuinte poderia ser afastado da determinação do lucro real (ou presumido), pois, dessa forma, tributar-se-ia uma determinada quantia totalmente isolada do fato gerador complexo do imposto de renda, fugindo do conceito de renda contido subliminarmente na Constituição Federal e expressamente no Código Tributário Nacional (art. 43).

A conclusão a que se chega, é a de que o art. 43, da Lei 8.541/92, principalmente em seu § 2º, não estabelece critérios para o cálculo do imposto, mas, sim, impõe penalidade ao contribuinte que omitiu receita.

A interpretação sistemática do artigo em referência corrobora o entendimento, vez que ele se encontra disposto no Capítulo II - "Da Omissão de Receita" - do Título IV - "Das Penalidades" - da Lei em tela.

Ora, sendo penalidade, é de rigor a retroatividade de sua revogação, feita pela Lei 9249/95 (art. 36), para o caso da recte., à luz do artigo 106, II, "c", do CTN, com aplicação do art. 28 da Lei 8981/95 que trata dos índices normais para apuração do lucro presumido no período em tela. Aliás, com a Lei 9249/95 (vigente a partir de 1996), o 24 já previu:

Art. 24 - Verificada a omissão de receita, a receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão



Processo nº : 13362.000029/00-06
Acórdão nº : 108-07.248

§ 1º - No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada aquela a que corresponder o percentual mais elevado.

§ 2º - O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP

Assim, a base de cálculo do IRPJ deve corresponder ao resultado da aplicação do índice do lucro presumido (previsto no art. 28 da Lei 8981) para a atividade da recorrente sobre a omissão da receita.

Como o PIS e a COFINS incidem sobre a totalidade da omissão de receita – aliás como previsto no § 2º do art. 24 supra – estão corretos os lançamentos e devem ser mantidos integralmente.

A CSL, pelas mesmas razões do IRPJ, deve ser calculada com a base de cálculo de 10% da receita omitida, nos termos do art. 2, § 2º, da Lei 7689/88.

No tocante ao IRFonte, considerando que o art. 44 da Lei 8541 também foi revogado e que tinha caráter penal como acima explanado, deveria prevalecer a regra do art. 20 da Lei 8541/92 e do art. 46 da Lei 8981/95, que previa a incidência de imposto de renda na fonte e na declaração anual dos beneficiários sobre os rendimentos que ultrapassem o valor do lucro presumido deduzido do IRPJ.

Entretanto, alterar o lançamento corresponderia a um novo lançamento, o que é vedado a este órgão julgador.

Desse modo, o cálculo do IRFonte deve ser cancelado.

Processo nº : 13362.000029/00-06
Acórdão nº : 108-07.248

No tocante à exclusão do saldo integral da Diferença IPC/BTNF, é importante esclarecer alguns pontos.

Em primeiro lugar, não se trata da Diferença efetivamente, mas da Diferença de índices sobre o saldo de prejuízo acumulado.

De acordo com a informação de fls. 199/200, a recorrente tinha direito a compensar em 1997 e 1998 R\$10.544,77. O cálculo da fiscalização adotou o percentual de 15% (para cada ano – IN 96/93, art. 15) sobre o valor total da Diferença escriturada em janeiro de 1993 e atualizou até dezembro de 1996.

Na decisão de 1º grau, demonstrou-se que desse valor parte foi utilizada conforme o Lalur da empresa, e aproveitaram-se os saldos de 1997 e 1998 para reduzir o lançamento de 1997 e cancelar o de 1998.

À fl. 192, verifica-se que na parte B do Lalur há saldo da Diferença de Prejuízo no montante de R\$22.019,77 em 31/12/1998, que foi sendo aproveitada em períodos subsequentes.

Pois bem. Inobstante a decisão do E. Supremo Tribunal Federal que declarou constitucional o art. 3º da Lei 8200/91 (especificamente sobre a Diferença IPC/BTNF, nada mais), este Tribunal Administrativo vem decidindo no sentido de que não se deve postergar o aproveitamento de despesas e/ou prejuízo que não seja especificamente o que estava previsto no art. 3º da Lei 8200 e que foi objeto de apreciação do STF. Nesse sentido já se julgou nesta 8ª Câmara:

IRPJ – CORREÇÃO MONETÁRIA DE PREJUÍZOS FISCAIS – DIFERENÇA IPC/BTNF - O prejuízo fiscal apurado no ano de 1989 e passível de compensação deve ser corrigido, no ano de 1990, pelo índice que incorpora a variação do IPC. O saldo assim corrigido pode ser compensado com o lucro apurado a partir do ano de 1991 (Ac.108-07.149).

Processo nº : 13362.000029/00-06
Acórdão nº : 108-07.248

Do voto da eminente relatora, Dra. Tania Koetz Moreira, destaco o seguinte trecho:

Para manter essa parte da glosa, a d. decisão recorrida fundamentou-se no artigo 11 da Lei nº 8.682/93, o qual, dando nova redação ao artigo 3º da Lei nº 8.200/91, ampliou o prazo para apropriação da diferença entre o IPC e o BTNF, verificada no ano de 1990. Todavia, referido dispositivo trata apenas da correção monetária, pela variação do IPC, das demonstrações financeiras do ano de 1990, estabelecendo o procedimento a ser adotado quanto ao saldo, devedor ou credor, dela resultante. Não faz qualquer referência aos valores oriundos de anos anteriores, controlados no LALUR, como é o caso dos prejuízos fiscais acumulados, passíveis de compensação na apuração do lucro real dos períodos posteriores.

A questão dos valores controlados no LALUR, e especificamente dos prejuízos fiscais, só foi abordada no Decreto nº 332/91, com o seguinte comando:

“Art. 40. Os valores que constituirão adição, exclusão ou compensação a partir do período-base de 1991, registrados na parte “B” do Livro de Apuração do Lucro Real, desde o balanço de 31 de dezembro de 1989, serão corrigidos na forma deste Capítulo, e a diferença de correção será registrada em folha própria do livro, para adição, exclusão ou compensação na determinação do lucro real, a partir do período-base de 1993.

§ 1º Tratando-se de prejuízos fiscais, a diferença será compensada em quatro períodos-base, à razão de vinte e cinco por cento ao ano, a partir do período-base de 1993 até o de 1996.

§ 2º Somente poderá ser deduzida a diferença de correção monetária relativa ao ano de 1990, de prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1989, se a pessoa jurídica tiver lucro real nos períodos-base encerrados de 1990 a 1993 suficiente, em cada ano, para a compensação dos valores corrigidos pelo IPC em 1990 e pelo INPC nos anos seguintes.

(..).” (Grifos acrescentados)

Processo nº : 13362.000029/00-06
Acórdão nº : 108-07.248

A jurisprudência reiterada deste Primeiro Conselho de Contribuintes vem admitindo a compensação integral da diferença de correção monetária IPC/BTNF de prejuízos fiscais controlados na parte B do LALUR, a partir do próprio ano de 1991. A e. Câmara Superior de Recursos Fiscais já apreciou a matéria, como se vê da ementa do Acórdão nº CSRF/01-02.332:

“IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO - ANO DE 1990 - DIFERENÇA IPC X BTNF - É legítima a correção monetária das demonstrações financeiras do período-base de 1990, pelo índice determinado pela variação do IPC, em vez do BTNF, conforme reconhecido pela Lei nº 8.200/91. Pode o contribuinte compensar prejuízos fiscais gerados em razão da diferença dos índices, sem observar o escalonamento previsto na referida lei, sob pena de ofensa ao princípio da irretroatividade.” (Grifos acrescentados)

Também esta Oitava Câmara já julgou no mesmo sentido:

“IRPJ – CORREÇÃO MONETÁRIA DE PREJUÍZOS FISCAIS – LEI Nº 8.200/91 – O prejuízo fiscal passível de compensação deve ser corrigido, no ano de 1990, pelo índice que incorpora a variação do IPC.” (Ac. nº 108-05.292)

De outro lado, o Supremo Tribunal Federal, na decisão proferida no Recurso Extraordinário nº 201.465-6/MG, examinou e pronunciou-se apenas sobre o artigo 3º da Lei nº 8.200/91, o qual, como já exposto acima, tem objeto diverso do aqui enfocado.

Assim, à recorrente cabe o direito de aproveitar o prejuízo acumulado – Diferença IPC/BTNF, mesmo que tenha aproveitado em períodos subsequentes, já que caberia à fiscalização readequar o aproveitamento dos prejuízos fiscais nos períodos seguintes.

Lembro, contudo, que deve ser respeitado o limite de 30% do lucro líquido para a compensação do prejuízo fiscal (Lei 8981/95, art. 42) e que a decisão de



Processo nº : 13362.000029/00-06
Acórdão nº : 108-07.248

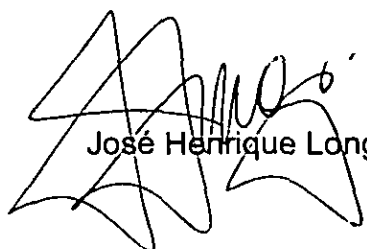
1º grau já concedeu a exclusão de R\$6.307,90 de modo que o saldo do prejuízo – Diferença IPC/BTNF em 31/12/1998 seria de R\$15.811,77.

Entretanto, a multa pelo atraso da entrega das DCTFs deve ser mantida. A alegação de que a multa deve ser objeto de notificação de lançamento, e não de auto de infração, não encontra respaldo em nenhum dispositivo legal.

Demais disso, não se utilizou a mesma base de cálculo do lançamento de ofício para o cálculo da multa regulamentar. Com efeito, como se vê da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 04/05) o cálculo é de valor fixo por mês de atraso.

Em face do exposto, dou parcial provimento ao recurso para reduzir a base de cálculo do lançamento de IRPJ e da CSL do ano de 1995; para cancelar o lançamento de IRFonte do ano de 1995; e para admitir a exclusão do prejuízo fiscal – Diferença IPC/BTNF respeitados o saldo de R\$15.811,77 e o limite previsto na Lei 9065/95, art. 15.

Sala das Sessões - DF em 28 de janeiro de 2003.


José Henrique Longo

