



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13506.000029/96-68  
Recurso nº : 126.785 - *EX OFFICIO*  
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1992 a 1996  
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA .  
Interessado(a) : FIEL NORDESTE SEGURANÇA E TRANSPORTE DE VALORES LTDA.  
Sessão de : 09 de novembro de 2006  
Acórdão nº : 103-22.742

OMISSÃO DE RECEITA - IRPJ - IRRF - CSSL - Não subsistem as exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, o Imposto de Renda na Fonte e a CSLL, calculadas 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 artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92. Além do mais, por respeito ao princípio da anterioridade e respeito ao prazo nonagesimal, a majoração da base de cálculo para 100%, só poderia ser aplicada a partir de 1995, devendo, por conseguinte, prevalecer à base de cálculo estabelecida no art. 6º, da Lei 6468/77 (RIR/80, art. 396).

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - OMISSÃO DE RECEITA - PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE - Nas empresas submetidas à tributação pelo lucro arbitrado, a exigência da contribuição social sobre o lucro sobre a totalidade das receitas omitidas, em decorrência da alteração introduzida pela MP 492/94, só é aplicável a partir do fato gerador 09/94, em função do disposto no art. 195, § 6º, da Constituição Federal.

MULTA DE OFÍCIO - REDUÇÃO - RETROATIVIDADE BENIGNA - Nos termos do art. 106, inciso II, letra "c" da Lei nº 5.172/66, é de se reduzir à multa de lançamento de ofício quando a nova lei estabelecer penalidade menos severa que a prevista à época da infração.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 2ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SALVADOR/BA.

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

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE  
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13506.000029/96-68  
Acórdão nº : 103-22.742

FORMALIZADO EM: 22 JAN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, FLÁVIO FRANCO CORRÊA, ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, LEONARDO DE ANDRADE COUTO e PAULO JACINTO DO NASCIMENTO.

A handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and a long tail extending downwards and to the right.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13506.000029/96-68  
Acórdão nº : 103-22.742

Recurso nº : 126.785 - *EX OFFICIO*  
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA .

## RELATÓRIO

Trata-se de Autos de Infração referentes ao ano-base de 1991 e anos calendário de 1992, 1993, 1994 e 1995, de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ - fls. 07 a 12, e 91 a 115; Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, as fls. 116 a 123; Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF - fls. 124 a 138; e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL - fls. 139 a 151.

O Auto de Infração de IRPJ decorre de:

1 - Omissão de receita da prestação de serviços caracterizada pela diferença apurada entre os totais dos pagamentos efetuados por outras pessoas jurídicas, conforme relatórios do IRF - Consulta - fls. 18 a 31 e 73 a 90, e as receitas declaradas, obtidas das declarações de IRPJ (lucro presumido), acostadas nas fls. 50 a 55, nos valores tributáveis relacionados nas fls. 09 e 10, em todos os meses do ano-calendário de 1993 e, nos meses de, junho a dezembro, do ano-calendário de 1994, apurado conforme demonstrativo de fls. 14 a 17 e 57 a 62, com enquadramento legal apontando infração ao artigo 43, da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992; e artigos 523, § 3º, 739 e 892 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1994).

2 - Falta de recolhimento do imposto de renda relativo aos meses de janeiro, março, maio a agosto e outubro a dezembro do ano-calendário de 1995, conforme declaração de rendimento correspondente (lucro presumido), à fl. 56, depois de deduzidos os pagamentos efetuado de acordo com os demonstrativos de fl. 63 e DARF de recolhimento, às fls. 64 a 72, com enquadramento legal apontando infração aos artigos 856,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13506.000029/96-68  
Acórdão nº : 103-22.742

889, incisos I e IV, e 890 do RIR/ 1994; e artigos 3º, § 4º, e 28, inciso I, da Lei 8.541, de 1992.

3 - Arbitramento do lucro, em face de o contribuinte, tributado com base no lucro real, ter escriturado o Livro Diário em partidas mensais (ano-base de 1991) e não possuir os Livros Auxiliares, conforme declaração do próprio contribuinte, à fl. 06, bem como não ter apresentado (ano-calendário de 1992) o Livro Diário (também de acordo com declaração do contribuinte, a fl. 13), Razão, LALUR e Razão Auxiliar, com enquadramento legal apontando infração aos artigos 399, inciso III e IV, e 400 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1980), aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980.

Às fls. 203 a 209, a Contribuinte apresenta impugnação ao Auto de Infração alegado, em resumo, que, teria recebido do Auditor Fiscal, intimação requisitando, no prazo de 24 horas, toda documentação contábil e fiscal da empresa.

E que, surpreendentemente, em 19 de junho, recebeu um Auto de Infração lavrado pelo referido Auditor, relativo a fatos geradores ocorridos até 31/12/1994 e outro, correspondente a fatos geradores, ocorridos em 1995, os quais apontavam valores totalmente impagáveis para estabelecimento do seu porte;

Quanto ao arbitramento do lucro, correspondente ao ano-base de 1991, afirmou que a empresa possuía todos os livros obrigatórios pelas legislações tributária e comercial. Todavia, a empresa tinha sua sede em Paulo Afonso e seu arquivo e contabilidade ficavam em Salvador, fato que teria dificultado a apresentação da referida documentação no prazo de 24 horas. Afirma, ainda que, apesar de haver comunicado tal dificuldade, o Auditor preferiu arbitrar o lucro referente aos referidos exercícios, em vez de conceder novo prazo para sua apresentação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13506.000029/96-68  
Acórdão nº : 103-22.742

Aduz que a empresa já foi objeto de auditoria em anos anteriores e, na ocasião apresentou todos os livros exigidos, em especial os livros tidos agora por inexistentes. Além disso, diz que Auditor tivera conhecimento da existência de alguns livros, especialmente, os relativos ao ano-base de 1991, como se vê pela oposição de seu carimbo e assinatura nos termos de abertura e encerramento.

Afirma, também, que toda a documentação que deu suporte aos lançamentos contábeis foi colocada à disposição da Auditoria e se encontra, juntamente com livros, à disposição para análise.

Que, nos anos-calendário de 1993 e 1994, foram encontradas diferenças entre as receitas declaradas nas DIRPJ e naquelas constantes das DIRF ou IRF/Consulta, afirmando que tal procedimento seria totalmente equivocado, porquanto o fisco não poderia se basear em declaração de outro contribuinte para apurar a falsidade da declaração de outro.

E, mais, que analisando os relatórios do IRF/Consulta e os autos, detectamos inúmeros erros de preenchimento das DIRF, sendo certo que, em alguns casos, declarantes deixaram de converter para UFIR os valores expressos na moeda da época. Ademais, que as datas consideradas pelo declarante foram as do efetivo momento da aquisição da disponibilidade econômica e jurídica, como preceitua o artigo 43, do Código Tributário Nacional. A empresa beneficiária está obriga a proceder a sua escrituração segundo o princípio da competência.

E mais, que, embora, o Auditor tivesse identificado as supostas receitas omitidas, teria ele desconsiderado o imposto retido na fonte ao apurar a base de cálculo do imposto devido. Assim, mesmo que houvesse receitas omitidas, o imposto de renda retido, da ordem de 131.867,11 UFIR, valor extraído, também do IRF/Consulta, deveria ter sido deduzido do montante lançado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13506.000029/96-68  
Acórdão nº : 103-22.742

Quanto aos tributos e contribuição relativos aos períodos de apuração, de janeiro a dezembro de 1995, disse que os mesmos são decorrentes de insuficiência de recolhimentos e que foi solicitado parcelamento dos mesmos ao Sr. Delegado da Receita Federal, em Feira de Santana.

Por força do Despacho nº 1.394/97, de fls. 258 e 259, determinou-se a realização de diligência para esclarecimento de algumas questões.

Tendo em vista que a empresa não foi localizada, no endereço constante de seu cadastro, a Contribuinte foi notificada a manifestar-se sobre o teor do Relatório de Diligência e dos documentos anexos por Edital.

Analisando os fatos, a Delegacia de Julgamento de Salvador, decidiu considerar o lançamento parcialmente procedente - Decisão 2.607, de 30 de novembro de 2000.

\*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ.

Ano-calendário: 1991, 1992, 1993, 1994, 1995.

Ementa: ARBITRAMENTO DO LUCRO.

A não apresentação, à autoridade tributária, dos livros e documentação da escrita comercial e fiscal, bem como a escrituração do livro Diário, em partidas mensais, sem apoiar-se nos livros auxiliares, autorizam o arbitramento do lucro da pessoa jurídica.

OMISSÃO DE RECEITAS. LUCRO PRESUMIDO.

Para os anos-calendário de 1993 e 1994, verificada a omissão de receitas, considera-se lucro líquido a quantia equivalente a 50% (cinquenta por cento) dos valores omitidos, apurando-se o imposto à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) e efetuando-se a devida compensação do imposto de renda retido na fonte.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

Ano-calendário: 1991, 1992, 1992, 1994

Ementa: BASE DE CÁLCULO. OMISSÃO DE RECEITAS.

Para os períodos de apuração encerrados até 31/12/1994, a base de cálculo da contribuição social será determinada mediante a aplicação do percentual de 10% (dez por cento) sobre o total das receitas omitidas.



Processo nº  
Acórdão nº

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

: 13506.000029/96-68  
: 103-22.742

**Ementa: DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS.**

Por absoluta falta de previsão legal, excluir-se de tributação as parcelas relativas aos anos-calendário de 1993 e 1994, provenientes de omissão de receitas, mantendo-se aquelas referentes a todos os meses do ano-calendário de 1992, para as quais o lucro arbitrado, diminuído do imposto de renda da pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro líquido, será considerado distribuído aos sócios e tributado exclusivamente na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento).

**Assunto:** Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins  
**Período de apuração:** 01/01/1993 a 31/12/1993, 01/06/1994 a 31/12/1994.

**Ementa: DECORRÊNCIA.**

Tratando-se de lançamento decorrente da omissão de receita detectada no imposto de renda da pessoa jurídica, a redução do montante das receitas omitidas produzira o mesmo efeito na base de cálculo dessa contribuição.

**MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.**

É de se reduzir o percentual da penalidade imposta para 75% (setenta e cinco por cento), regra geral nos casos de lançamento de ofício referente a períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 1997, aplicando-se, também, aos períodos anteriores, em obediência ao princípio da retroatividade da lei mais benigna.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE."**

Desta Decisão, recorreu a autoridade "a quo", de ofício, a este Conselho.

Esta Câmara, ao apreciar a remessa necessária, achou por bem anular a decisão por entender que houve alteração do lançamento, seus fundamentos e sua tipificação, o que, como se sabe, com a edição da Lei 8.748/93, que alterou o Dec. 70.235/72, é vedado ao julgador monocrático.

Nova decisão foi então proferida, pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Salvador, que restou assim ementada.

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1991, 1992, 1993, 1994

**Ementa: ARBITRAMENTO DO LUCRO.**

A não apresentação, à autoridade tributária, dos livros e documentos da escrita comercial e fiscal, bem como a escrituração do livro Diário em partidas mensais, sem apoiar-se nos livros auxiliares, autorizam o arbitramento do lucro da pessoa jurídica.

**OMISSÃO DE RECEITAS. LUCRO PRESUMIDO.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13506.000029/96-68  
Acórdão nº : 103-22.742

A norma contida no artigo 43 da Lei nº 8.541, de 1992, aplica-se tão somente ao regime de tributação com base no lucro real, e somente com o advento da Medida Provisória nº 492, de 05 de maio de 1994, cujo artigo 3º alterou o § 2º do artigo 43 da Lei nº 8.541, de 1992, passou a alcançar todas as formas de tributação das pessoas jurídicas (lucro real, presumido e arbitrado).

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1991, 1992

Ementa: TRIBUTAÇÃO REFLEXA\*

Veio o recurso de ofício.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13506.000029/96-68  
Acórdão nº : 103-22.742

VOTO

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE - Relator

O recurso preenche as condições para a sua admissibilidade.

A Decisão em análise proveu, parcialmente, o recurso voluntário interposto, tendo, dentre outras cousas, reduzido a multa de ofício ao patamar de 75%, a partir dos fatos geradores ocorridos em 1º de janeiro de 1997 e períodos anteriores.

Em relação aos anos-calendário de 1993 e 1994 (item 1 do Auto de Infração), a exigência teve como fundamentação legal o art. 43 da Lei 8.541/92. É exatamente sobre essa norma sobre a qual os lançamentos se constituíram e por ter o julgador de primeira instância afastado sua aplicação se orientando em norma legal diversa para apuração da omissão de receita, é que divergiu a 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Neste ponto, a decisão recorrida, entendeu que a norma contida no artigo 43 da Lei nº 8.541, de 1992, aplica-se tão somente ao regime de tributação com base no lucro real, uma vez que atos posteriores emanados da Administração Tributária confirmaram a vigência das normas relativas à tributação com base no lucro arbitrado, não havendo razão de se cogitar tratamento diferenciado para o regime de tributação com base no lucro presumido, tendo cancelado os lançamentos de 1993 e 1994. E, por consequência, cancelou o IRF e a COFINS, por falta de previsão legal.

Não há reparos a fazer na decisão recorrida, que aplicou a lei e a jurisprudência, ao caso concreto, senão veja-se:

O lançamento de Imposto de Renda na Fonte alcançou os anos-calendário de 1992 (arbitramento do lucro), 1993 e 1994 (lucro presumido). No que



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13506.000029/96-68  
Acórdão nº : 103-22.742

tange a 1993 e 1994, uma vez que, até o advento da MP nº 492, de 1994, a regra contida no artigo 43 da Lei nº 8.541, de 1992, não se aplicava às empresas tributadas com base no lucro presumido, também fica prejudicada a aplicação do artigo 44 da mesma lei, para efeito de exigir-se da empresa os valores correspondentes à tributação exclusiva na fonte das receitas omitidas nos referidos períodos de apuração.

Em relação ao imposto de renda na fonte, em face de falta de autorização legal, já que a legislação pertinente previa a cobrança dos valores automaticamente distribuídos na pessoa física dos respectivos sócios, há, portanto, que se excluir de tributação as parcelas do imposto de renda na fonte relativas aos anos-calendário de 1993 e 1994, mantendo-se as parcelas decorrentes do arbitramento do lucro de todos os meses do ano-calendário de 1992.

Está correto, portanto, a exclusão de tributação as parcelas do imposto de renda na fonte relativas aos anos-calendário de 1993 e 1994.

Em relação à Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, está correta a sua exclusão nos anos de 1993 e 1994, o total das receitas omitidas em relação ao lançamento do IRPJ, porque não havia previsão legal para a tributação quando a forma de apuração era o lucro presumido - lançamento com fundamento no artigo 43 da Lei 8.541, de 1992.

Cabe, ainda, comentar a aplicação da multa de 100% (cem por cento), com base no artigo 4º, inciso I, da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, que era a multa prevista como regra geral nos casos de lançamento de ofício. O referido dispositivo assim dispunha:

*\*Art. 4º - Nos casos de lançamento de ofício nas hipóteses abaixo, sobre a totalidade ou diferença dos tributos e contribuições devidos, inclusive as contribuições para o INSS, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I – de cem por cento, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*  
*II – (...).\**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13506.000029/96-68  
Acórdão nº : 103-22.742

Contudo, com o advento da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, seu artigo 44, inciso I, estabeleceu:

\*Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:  
I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo da multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;  
II - (...).\*

Em princípio, esse dispositivo da Lei nº 9.430, de 1996, somente produziria efeitos a partir de 1º de janeiro de 1997, conforme reza seu artigo 87. Todavia, em respeito ao princípio da retroatividade da lei mais benigna, consolidado em nossa legislação tributária pelo artigo 106, inciso II, alínea "c", da Lei nº 5.172 (Código Tributário Nacional), de 25 de outubro de 1966, abaixo reproduzido, há que se utilizar o percentual de multa reduzido, não só para o ano-calendário de 1997, mas também em relação a todos os períodos anteriores.

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I - (...);*

*II - tratando-se de fato não definitivamente julgado:*

*a) (...);*

*b) (...);*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.*

Assim, está correta a aplicação da multa de 75% (setenta e cinco por cento), mais benéfica à Contribuinte, inclusive sobre os tributos e as contribuições referentes aos fatos geradores anteriores a 1º de janeiro de 1997, como é o caso de todos os lançamentos constantes do presente processo.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

Sala de Sessões - DF em 10 de novembro de 2006

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE