



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13709.001945/96-75  
Recurso nº : 139.175  
Matéria : IRPJ e OUTROS - Ex(s):1992 e 1993  
Recorrente : REFOR COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ - FORTALEZA/CE  
Sessão de : 07 de julho de 2005  
Acórdão nº : 103-22.029

**DIVERGÊNCIA ENTRE OS LIVROS FISCAIS E O LIVRO DIÁRIO.** Constitui omissão de receita, sujeita à tributação, a diferença positiva apurada pelo confronto das notas fiscais emitidas e das vendas registradas nos livros fiscais de Saídas de Mercadorias e a escriturada no livro Diário.

**DECORRÊNCIAS:** PIS, FINSOCIAL, COFINS e CSLL. Tendo sido negado provimento ao recurso voluntário em relação ao lançamento principal, igual sorte colhem os lançamentos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

**JUROS DE MORA.** A partir de abril/95 são devidos os juros de mora com base no percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, conforme estabelece o art. 13 da Lei nº 9.065/95.

Não cabe à autoridade julgadora declarar indevida a exigência de juros de mora, quando configurados os pressupostos legais para sua imposição.

**INCONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS.** Não compete aos órgãos julgadores da administração fazendária decidir sobre arguições de inconstitucionalidade das leis, por se tratar de matéria de competência privativa do Poder Judiciário, nos termos da Constituição Federal. A aplicação da lei será afastada pela autoridade julgadora somente na hipótese de sua declaração de inconstitucionalidade, por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal.

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.** Quando o auto de infração e os demonstrativos anexos ao mesmo permitem à autuada cientificar-se da abrangência da exigência fiscal e a defender-se plenamente, descaracteriza-se qualquer cerceamento do direito de defesa.

Recurso Voluntário a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por REFOR COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de cerceamento do

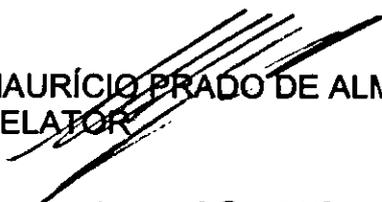


MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13709.001945/96-75  
Acórdão nº : 103-22.029

direito de defesa suscitada pela contribuinte e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 AGO 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, FLÁVIO FRANCO CORRÊA e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13709.001945/96-75  
Acórdão nº : 103-22.029

Recurso nº : 139.175  
Recorrente : REFOR COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.

## RELATÓRIO

### A EXIGÊNCIA FISCAL

Em procedimento fiscal contra a empresa REFOR COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA., com sede na cidade do Rio de Janeiro – RJ, foram lavrados, em 01/10/1996, autos de infração referentes a:

a) Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, fls. 3/12, no valor total de 1.622.289,88 UFIR;

b) Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, fls. 264/268, no valor total de 32.664,65 UFIR;

c) Contribuição para o Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL (FATURAMENTO), fls. 269/272, no valor total de 7.555,32 UFIR;

d) Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, fls. 273/277, no valor total de 56.884,53 UFIR;

e) Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, fls. 278/283, no valor total de 207.461,32 UFIR; e

f) Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, fls. 284/289, no valor total de 381.627,11 UFIR.

Os referidos valores incluem além de IRPJ, PIS, FINSOCIAL, COFINS, IRRF e CSLL, multa de ofício de 100%, multa por atraso na entrega das declarações (período-base de 1991 e ano-calendário de 1992), e juros calculados até 30/08/1996.

O lançamento de ofício correspondente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ foi efetuado, conforme descrição dos fatos do Auto de Infração de fls. 4/6, tendo em vista que foram apuradas as seguintes infrações:



Processo nº : 13709.001945/96-75  
Acórdão nº : 103-22.029

**1 – OMISSÃO DE RECEITAS - RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS**

a) omissão de receita operacional caracterizada pela diferença apurada entre os valores constantes dos Livros de Saídas de Mercadorias e a soma das Notas Fiscais emitidas, relativos ao período-base de 1991, e 1º e 2º semestres de 1992;

b) omissão de receita operacional caracterizada pela diferença apurada entre os valores constantes dos Livros de Saídas de Mercadorias e os valores registrados na conta de Receita do Exercício, relativos ao 1º e 2º semestres de 1992;

**2 – IMPOSTO - APLICAÇÃO INDEVIDA DE ALÍQUOTA**

c) aplicação indevida da alíquota de 25%, quando deveria ser de 30%, no 2º semestre de 1992. Recalculado o imposto.

Os demais lançamentos de ofício, relativos ao IRRF e às Contribuições PIS, FINSOCIAL, COFINS e CSLL, conforme descrição dos fatos do Auto de Infração de fls. 279/280 (IRRF), 265/266 (PIS), 270 (FINSOCIAL), 274/275 (COFINS) e 285/286 (CSLL), foram realizados em decorrência da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, na qual as referidas infrações ocasionaram insuficiência na determinação da base de cálculo deste imposto e destas contribuições.

**A IMPUGNAÇÃO**

Inconformada com as referidas exigências, a autuada apresentou, tempestivamente, as Impugnações e documentos de fls. 298/336. Referindo-se à Impugnação, dispõe o relatório do julgado de primeira instância, fls. 345/346:

“Inconformado com a exigência, da qual tomou ciência em 01/10/96 (fls. 02), apresentou o contribuinte a impugnação de fls. 298/308, 313/314, 333, 334, 335 e 336, em 31/10/96, em que alega e requer, em síntese:

Em preliminar, a juntada posterior de razões complementares e o direito de solicitar, oportunamente, a realização de diligências ou perícias.

No mérito, seu arrazoado se divide em três:

1. Diferença entre os valores mensais que constam dos Livros de Saídas de Mercadorias e os valores registrados na Conta de Receita do Exercício



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTEs  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13709.001945/96-75  
Acórdão nº : 103-22.029

Os valores pinçados do Registro de Apuração do ICMS são aqueles que constam do total da coluna "Valores Contábeis", os quais englobam não apenas as vendas propriamente ditas, mas também outras saídas, tais como: transferências de mercadorias adquiridas e/ou recebidas de terceiros, devoluções de compras para comercialização, vendas do ativo imobilizado e outras saídas não especificadas.

Considerando, apenas, os códigos 5.12 e 6.12 (venda de mercadorias adquiridas e/ou recebidas de terceiros) do Registro de Apuração do ICMS, o impugnante encontra novos valores das diferenças, conforme planilhas de fls. 303 e 309/312, que se reduzem para Cr\$ 85.949.704,00 no primeiro semestre de 1992 e para Cr\$ 4.659.090,00 no segundo semestre de 1992.

2. Imposto/Base de cálculo, alíquotas e adicionais- aplicação indevida

As 3.556,35 UFIR correspondem a 25% de 14.225,31 UFIR; estas, por seu turno, correspondem a Cr\$ 104.414.272 divididos por Cr\$ 7.340,03, valor da UFIR diária vigente em 31/12/1992.

Ocorre, entretanto, que os Cr\$ 104.414.272, por representarem o prejuízo fiscal do 1º semestre de 1992, deveriam ser divididos por Cr\$ 2.067,91, valor da UFIR diária vigente em 30/06/1992. Se este procedimento tivesse sido o adotado à época, o valor da compensação seria suficiente para absorver a aplicação inadequada da alíquota de 25%.

Assim sendo, as 1.532,00 UFIR, constantes do item 34 do Quando 15 do Formulário I, sequer eram devidas, quanto mais as 4.614,00 UFIR exigidas no auto de infração.

3. Divergências de valores verificadas entre os registros constantes dos Livros de Saídas de Mercadorias e o somatório das notas fiscais

É provável que tenha havido engano do contabilista à época, já falecido, na transposição de valores fiscais para a escrituração.

A impugnante revela que não vai desistir. As pesquisas, os confrontos e as reflexões continuam.

Quanto ao IRRF, a impugnante esclarece que o seu Contrato Social, em vigor no período da autuação, não previa a distribuição automática de lucros.

Quanto aos demais reflexos, reafirma a impugnante os mesmos argumentos utilizados quanto à exigência matriz (IRPJ)."

Consta no despacho da DRJ/Rio de Janeiro-I/RJ, fls. 339, que, conforme Portaria SRF nº 1.033, de 27 de agosto de 2002, a competência para julgamento do presente processo foi transferida para a Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) de Fortaleza-CE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13709.001945/96-75  
Acórdão nº : 103-22.029

### O JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Com a impugnação tempestiva, instaurou-se o litígio, o qual foi julgado em primeira instância pela 3ª Turma da DRJ de Fortaleza/CE, que prolatou o Acórdão nº 2.482, de 06/02/2003, fls. 343/350, cuja ementa dispõe:

**"Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ**

**REGISTRO DE SAÍDAS. LIVROS CONTÁBEIS. DIFERENÇAS.**

Constitui-se em omissão de receitas as diferenças positivas verificadas entre os valores de venda registrados nos livros fiscais (Registro de Saídas, Livro de Apuração do ICMS) e os registrados nos livros contábeis (Diário e Razão). Valores de saídas indicados nos livros fiscais, que não correspondam a vendas, não podem ensejar omissão no registro de receita.

**PREJUÍZO FISCAL. REVERSÃO**

É insusceptível de compensação com lucros posteriores o prejuízo fiscal revertido para lucro em decorrência do lançamento promovido.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA.**

**IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNDO DE INVESTIMENTO SOCIAL. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL. CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL.**

Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

**MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO**

A multa de lançamento de ofício de que trata o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, equivalente a 75% do imposto, sendo menos severa que a vigente ao tempo da ocorrência do fato gerador, aplica-se retroativamente, tendo em vista o disposto no artigo 106, II, "c" do Código Tributário Nacional.

**Lançamento Procedente em Parte."**

As considerações que fundamentaram as conclusões do aludido Acórdão são, em resumo, as seguintes:

**"A impugnação é tempestiva e preenche os demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecida.**

**Preliminarmente, quanto ao pleito da autuada, de juntada de novas razões e elementos "a posteriori", resta prejudicado o seu exame, em**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13709.001945/96-75  
Acórdão nº : 103-22.029

virtude de nada ter sido anexado aos autos, por sua iniciativa, apesar do tempo decorrido entre o oferecimento da impugnação e o julgamento que ora se procede.

Impõe-se, também, o exame do pedido para a realização de perícia formulado pela impugnante.

De acordo com o que prescreve o artigo 18 do Decreto Federal nº 70.235/72 (com a redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), a autoridade julgadora deve examinar a solicitação formulada pelo sujeito passivo, mandando realizar (de ofício ou a requerimento) aquelas que forem necessárias, e indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Para ser considerado formulado, o pedido de perícia deve atender aos requisitos previstos no inciso IV do artigo 16 do Decreto 70.235/1972, quais sejam: exposição dos motivos que as justifiquem, formulação de quesitos referentes aos exames desejados e o nome, endereço e qualificação profissional do perito.

O pedido de perícia, formulado pela impugnante, fica, no presente caso, prejudicado pela ausência dos citados requisitos. Além do mais, tal diligência é totalmente prescindível, posto estarem acostados aos autos os elementos necessários e suficientes à formação da convicção deste órgão julgador para a decisão do presente processo.

Quanto às razões de mérito apresentadas pela defesa, sigo a ordem indicada na descrição dos fatos do auto de infração:

1. Divergências de valores verificadas entre os registros constantes dos Livros de Saídas de Mercadorias e o somatório das notas fiscais

Sobre a matéria, a autuada admite a possibilidade de ter havido engano do contabilista, à época, na transposição de valores fiscais para a escrituração.

Contra essa infração a contribuinte não se insurge expressamente, configurando-se a hipótese referida no art. 17 do Dec. nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 1997. Segundo este dispositivo, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante.

Assim, considero a matéria não impugnada, sendo definitiva a exigência na esfera administrativa.

2. Diferença entre os valores mensais que constam dos Livros de Saídas de Mercadorias e os valores registrados na Conta de Receita do Exercício

Apreciando o "modus faciendi" da autuação, é possível atribuir razão parcial à defesa, senão vejamos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13709.001945/96-75  
Acórdão nº : 103-22.029

O levantamento fiscal tomou por base o valor contábil das mercadorias que saíram dos estabelecimentos da autuada, conforme se constata com o exame do Registro de Saídas anexado por cópia aos autos.

No entanto, tratando-se a atividade da empresa de comércio atacadista de materiais de construção, as operações que poderiam ensejar omissão de receitas resumem-se àquelas definidas nos códigos 5.12 (vendas, para o Estado, de mercadorias adquiridas e/ou recebidas de terceiros) e 6.12 (vendas, para outros Estados, de mercadorias adquiridas e/ou recebidas de terceiros) previstas na codificação fiscal de operações e prestações (CFOP) da legislação do ICMS do Estado do Rio de Janeiro.

Do exame do Registro de Saídas correspondente a janeiro de 1992, contudo, constata-se que há a indicação de outros códigos que não os acima mencionados, não se tratando, portanto, de venda de mercadorias, o que significa dizer que os valores atribuídos a estas operações devem ser excluídos do valor que a fiscalização entendeu como faturamento da autuada neste mês.

Desta forma, a diferença de janeiro/92 é de Cr\$ 94.685.926,00 (448.395.770,00 - 13.784.250,00 - 339.925.594,00).

Continuando o procedimento, encontrar-se-á a mesma diferença apurada pela impugnante, ou seja, Cr\$ 85.949.704,00 no 1º semestre de 1992 e Cr\$ 4.659.090,00 no 2º semestre de 1992, do que resulta a necessidade de adequação do lançamento a esses novos valores tributáveis.

### 3. Imposto/Base de cálculo, alíquotas e adicionais - aplicação indevida

De início, convém esclarecer à impugnante que o prejuízo fiscal declarado no 1º semestre de 1992 foi totalmente revertido em lucro pelo lançamento que ora se contesta.

Com efeito, o valor tributável atribuído às várias infrações detectadas atingiu o montante de Cr\$ 1.309.327.477,00, o qual, subtraído do valor do prejuízo fiscal declarado, de Cr\$ 104.414.272,00, resultou no lucro de Cr\$ 1.204.913.205,00, conforme bem demonstrado às fls. 08 dos autos.

Com o oferecimento da defesa, o valor tributável referente à infração nº 2 reduziu-se, no primeiro semestre de 1992, a Cr\$ 85.949.704,00.

Assim, no primeiro semestre de 1992, o valor tributável total fica sendo de Cr\$ 1.034.118.101,00, o que absorve completamente o prejuízo declarado.

Não há, portanto, qualquer prejuízo fiscal originado em 30/06/92 passível de compensação com valores tributáveis posteriores, o que invalida a tese da impugnante.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13709.001945/96-75  
Acórdão nº : 103-22.029

No que diz respeito aos lançamentos reflexos, aplica-se "*mutatis mutandis*" o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, abordando-se os aspectos decorrentes de legislação superveniente, como a seguir analisados.

### IRRF

Quanto ao Auto Reflexo IRRF, cabe lembrar que, tendo em vista o que ficou decidido pela Resolução do Senado nº 82, de 18 de novembro de 1996, e com base no que dispõe o Decreto nº 2.194, de 7 de abril de 1997, o Secretário da Receita Federal, por meio da Instrução Normativa SRF nº 63, de 24 de julho de 1997, vedou a constituição de créditos relativos ao imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, de que trata o art. 35 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, nas seguintes situações:

**Art. 1º** *Fica vedada a constituição de créditos da Fazenda Nacional, relativamente ao imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, de que trata o art. 35 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, em relação às sociedades por ações.*

**Parágrafo único.** *O disposto neste artigo se aplica às demais sociedades nos casos em que o contrato social, na data do encerramento do período-base de apuração, não previa a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio cotista, do lucro líquido apurado.*

Em face do exposto, considerando ser a Empresa Sociedade Limitada e a Cláusula VI do Contrato Social, fls. 318, prever que "**Os resultados verificados, terão o destino que for fixado pelos sócios em reunião especial convocada para este fim**", deduz-se que não há previsão de disponibilidade econômica ou jurídica imediata ao sócio cotista, pelo que improcede o lançamento do IRRF.

### **Multa de Lançamento de Ofício**

Tendo em vista que o artigo 44 da Lei nº 9.430/96 veio estabelecer percentual inferior ao aplicado no lançamento (art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91) e considerando o disposto no artigo 106, inciso II, alínea "c", do CTN, a multa de lançamento de ofício passa a ser de 75 % (setenta e cinco por cento), em substituição à de 100% constante no lançamento, segundo entendimento contido no Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 001/97.

### **Multa por atraso na entrega das declarações de rendimentos**

Neste item do lançamento, o agente fiscal cobra multa apenas por diferença entre o imposto declarado e o imposto apurado, não sendo constatado atraso na entrega desta declaração (fls. 12). Assim, não havendo atraso, não há como prevalecer a multa que visa coibir o inadimplemento do prazo de entrega deste documento.

E, por unanimidade de votos, foi considerado **PROCEDENTE EM PARTE** o lançamento para:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13709.001945/96-75  
Acórdão nº : 103-22.029

1. manter, na íntegra, as exigências referentes ao **IRPJ**, à **CSLL**, ao **FINSOCIAL** e ao **PIS** do exercício de 1992, período de apuração 12/1991;
2. manter as exigências referentes ao **IRPJ**, à **CSLL**, à **COFINS** e ao **PIS** do período de apuração 06/1992 nos valores de 164.834,49 UFIR, 40.776,43 UFIR, 9.828,71 UFIR e 3.685,77 UFIR, respectivamente ;
3. manter as exigências referentes ao **IRPJ**, à **CSLL**, à **COFINS** e ao **PIS** do período de apuração 12/1992 nos valores de 156.792,37 UFIR, 37.514,33 UFIR, 8.172,41 UFIR e 3.064,65 UFIR, respectivamente ;
4. exonerar o crédito tributário relativo ao **Imposto de Renda na Fonte (IRRF)** e à multa por atraso na entrega da declaração.

Sobre os valores mantidos deverão incidir a multa de ofício de 75%, em substituição à de 100%, por aplicação retroativa de penalidade mais benigna ao contribuinte, além dos juros de mora vigentes.”

#### O RECURSO VOLUNTÁRIO

A contribuinte foi regularmente cientificada do julgamento de primeira instância, em 26/02/2003, conforme recibo de fls. 357. Insatisfeita com o referido julgado, que manteve parcialmente as exigências, interpôs, em 28/03/2003, com fundamento no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, recurso voluntário a este Colegiado, conforme petição de fls. 366/372. Anexou, para fins de prosseguimento do Recurso, de acordo com os parágrafos 2º a 4º do artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 2002, e a Instrução Normativa SRF nº 264, de 2002, “Relação de Bens e Direitos Para Arrolamento”, conforme constam dos autos, fls. 366 e 373. A Delegacia da Receita Federal da jurisdição da autuada, Rio de Janeiro-RJ, após anexar documentos relativos às providências em relação ao referido arrolamento de bens e direitos, fls. 377/394, encaminhou o presente processo a este Primeiro Conselho de Contribuintes, para julgamento.

A autuada repete, no Recurso Voluntário, parte das alegações apresentadas na Impugnação, as quais encontram-se resumidas no Relatório do julgamento de primeira instância, fls. 345/346, e acrescenta, em síntese:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13709.001945/96-75  
Acórdão nº : 103-22.029

Itens "1" e "2" do Auto de Infração – Diferenças entre os Livros de Saídas de Mercadorias e as Notas Fiscais e a escrituração contábil

Dentre os documentos solicitados pela fiscalização apresentou o livro Diário, que é o livro comercial de uso obrigatório, e o Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR. A fiscalização não baseou sua autuação em nenhum desses livros e muito menos em outros de igual importância, baseando-se na comprovação das Notas Fiscais e da Conta de Receitas com os Livros de Saídas de Mercadorias.

Os Livros de Saídas de Mercadorias são exigidos na escrituração para efeitos de IPI e ICMS, conforme determina o artigo 38 do Decreto 4544/02 e o Anexo I do livro 7º do Decreto 27427/02, respectivamente. Não são, nem nunca foram, exigência da legislação do Imposto de Renda, não podendo ser meio utilizado para apuração do montante devido a título de IRPJ. Prova da impropriedade do uso desses livros na apuração da base de cálculo do IRPJ pode ser encontrada nos próprios autos, posto que a decisão de primeira instância reconheceu de plano uma gama de erros e distorções, causando a total nulidade das acusações.

Item "3" do Auto de Infração – Imposto/Base de Cálculo/Alíquotas e Adicionais, Aplicação Indevida

Na impugnação, a recorrente apontou que, em sua Declaração de Rendimentos do exercício de 1993, período-base de 1992, existia o registro de um prejuízo fiscal relativo ao 1º semestre, e que este prejuízo foi devidamente compensado com o lucro real do 2º semestre de 1992, como autorizam as normas legais pertinentes.

O cálculo feito pela empresa para a apuração do lucro real foi também reconhecido pela decisão ora recorrida. Mas, apesar de concordar com os valores dos citados prejuízos essa mesma decisão declarou como inexistente todo o prejuízo registrado pela recorrente. Cita trecho da aludida decisão, de que "o prejuízo fiscal declarado no 1º semestre de 1992 foi totalmente revertido em lucro pelo lançamento que ora se contesta".

A reversão em lucro do prejuízo declarado pela recorrente, não se enquadra em nenhuma das acusações descritas no Auto de Infração. Ou seja, a empresa não teve qualquer chance de se defender, pois só tomou ciência da reversão do prejuízo em lucro através da decisão prolatada pela DRJ. Sendo assim esta acusação é nula, por cerceamento do direito de defesa da recorrente. O direito de defesa é assegurado pelo inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal.

Da Não Incidência da Taxa SELIC

A taxa SELIC é de natureza remuneratória de títulos. Títulos e tributos são conceitos que não podem ser confundidos. Dessa forma, não existe a possibilidade de equiparar os contribuintes aos aplicadores,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13709.001945/96-75  
Acórdão nº : 103-22.029

posto que estes praticam ato de vontade, enquanto aqueles são submetidos coativamente a ato do Estado.

Essa taxa depende das condições do mercado interno e externo, e da credibilidade do Brasil com outros países. Assim, não pode o contribuinte ser forçado a arcar com custos que dependam da vulnerabilidade do País no mercado internacional.

O artigo 192, § 3º da Constituição Federal dita que a taxa de juros reais não pode ser superior a 12% ao ano, ou seja, aplicada a taxa SELIC há aumento de tributo, sem lei específica a respeito, o que ataca o artigo 150, inciso I, da Constituição Federal.

A teor do artigo 161, § 1º do CTN, a União Federal somente pode exigir dos contribuintes em atraso os juros de simples mora. Ainda que se admitisse a existência de leis ordinárias criando a taxa SELIC para fins tributários, ainda assim, a interpretação que melhor soa ao artigo 161, § 1º, do CTN (que possui natureza de lei complementar), é a de poder a lei ordinária fixar juros iguais ou inferiores a 1% ao mês, nunca juros superiores a esse percentual.

Sob a proteção deste raciocínio, a taxa SELIC só poderia exceder o limite de 1% ao mês desde que também prevista em lei complementar, visto que, de ordinário, essa taxa tem superado esse limite máximo. Não há de conceber que uma lei complementar estabeleça a taxa máxima e mera lei ordinária venha a apresentar percentual maior.

Por estes motivos entende que a cobrança da taxa SELIC é abusiva, contrária à Constituição e à lei complementar, e pede seu afastamento da presente exigência fiscal.

E, no final, pede que seja anulado o Auto de Infração.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13709.001945/96-75  
Acórdão nº : 103-22.029

V O T O

Conselheiro MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, Relator.

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade. Houve arrolamento de bens à vista do que constam dos autos, fls. 366, 373 e 377/394. Conheço, portanto, do recurso.

Consoante delineado no relatório, o lançamento de ofício correspondente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ originou-se da constatação das seguintes infrações:

1) omissão de receita operacional caracterizada pela diferença apurada: a) entre a soma das notas fiscais e os valores escriturados nos Livros de Saídas de Mercadorias, relativos ao período-base de 1991, e 1º e 2º semestres do ano-calendário de 1992; e b) entre os valores escriturados nos Livros de Saídas de Mercadorias e os valores registrados na conta de Receita do Exercício, relativos aos 1º e 2º semestres de 1992;

2) aplicação indevida da alíquota de 25%, quando deveria ser de 30%, no 2º semestre de 1992. Recalculado o imposto.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Referindo-se ao entendimento consubstanciado no julgamento de primeira instância, de que “o prejuízo fiscal declarado no 1º semestre de 1992 foi totalmente revertido em lucro pelo lançamento que ora se contesta”, a recorrente alega que “a reversão em lucro do prejuízo declarado pela recorrente, não se enquadra em nenhuma das acusações descritas no Auto de Infração.” E, que, “a empresa não teve qualquer chance de se defender, pois só tomou ciência da reversão do prejuízo em lucro através da decisão prolatada pela DRJ e, sendo assim, esta acusação é nula, por cerceamento do direito de defesa da recorrente.” E, ainda, que, “o direito de defesa é assegurado pelo inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13709.001945/96-75  
Acórdão nº : 103-22.029

Entendo que as alegações da recorrente não procedem, pois o Auto de Infração e demonstrativos anexos de fls. 3/12, dos quais a autuada tomou ciência e recebeu cópia em 01/10/1996, permitem à mesma inteirar-se da abrangência da exigência fiscal e a defender-se plenamente, descaracterizando-se qualquer cerceamento de defesa. O presente processo está cumprindo rigorosamente o rito processual estabelecido para o Processo Administrativo Fiscal, disciplinado pelo Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e alterações posteriores.

E, especificamente, quanto à reversão em lucro do prejuízo declarado pela recorrente, cumpre assinalar a explanação incluída no voto condutor do julgamento de primeira instância, de que o valor tributável atribuído às várias infrações apuradas pela autoridade fiscal, no primeiro semestre de 1992, atingiu o montante de Cr\$ 1.309.327.477,00 o qual, subtraído do valor do prejuízo fiscal declarado pela contribuinte, de Cr\$ 104.424.272,00 resultou no lucro real de Cr\$ 1.204.913.205,00 conforme bem demonstrado no anexo do Auto de Infração de fls. 08. No julgamento de primeira instância o referido lucro real foi reduzido para Cr\$ 1.034.118.101,00.

Diante do exposto, oriento o meu voto no sentido de rejeitar a preliminar de cerceamento do direito de defesa suscitada pela recorrente.

### MÉRITO

Quanto ao mérito, em relação à omissão de receita caracterizada pela diferença entre a soma das notas fiscais e os valores escriturados nos livros fiscais, dispõe o voto condutor do julgamento de primeira instância, fls. 347, que, na impugnação, a autuada admite a possibilidade de ter havido engano do contabilista, à época, na transposição de valores fiscais para a escrituração. Dispõe, também, que, contra essa infração a contribuinte não se insurge expressamente, configurando a hipótese referida no art. 17 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97. E, assim, foi considerada como matéria não impugnada e definitiva a exigência na esfera administrativa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13709.001945/96-75  
Acórdão nº : 103-22.029

No tocante à omissão de receita operacional caracterizada pela diferença entre os valores escriturados nos Livros de Saídas de Mercadorias e os valores registrados na conta de Receita do Exercício, esclarece o relatório do julgamento de primeira instância, fls. 345/346, que, na impugnação, a autuada aduz que os valores considerados pela autoridade fiscal englobam não as vendas propriamente ditas, mas também outras saídas, tais como: transferências de mercadorias adquiridas e/ou recebidas de terceiros, devoluções de compras para comercialização, vendas do ativo imobilizado e outras saídas não especificadas. E, que, considerando apenas os códigos 5.12 e 6.12 (vendas de mercadorias), o impugnante encontra novos valores das diferenças, conforme planilhas de fls. 303 e 309/312, que se reduzem para Cr\$ 85.949.704,00 no primeiro semestre de 1992 e para Cr\$ 4.659.090,00 no segundo semestre de 1992. No julgamento, foram confirmados estes valores apurados pela autuada e ajustados os lançamentos a esses novos valores tributáveis, fls. 347/348.

No Recurso, referindo-se à omissão de receita caracterizada pelas diferenças acima mencionadas, a recorrente alega que a fiscalização não baseou sua autuação nos Livros Diário e Lalur e muito menos em outros de igual importância, baseando-se na comprovação das Notas Fiscais e da conta de Receitas com os Livros de Saídas de Mercadorias. Que, esses livros são exigidos na escrituração para efeitos de IPI e ICMS e que os mesmos não são, nem nunca foram, exigência da legislação do Imposto de Renda, não podendo ser meio utilizado para apuração do montante devido a título de IRPJ. E, que, prova da impropriedade do uso desses livros na apuração da base de cálculo do IRPJ pode ser encontrada nos próprios autos, posto que a decisão de primeira instância reconheceu de plano uma gama de erros e distorções, causando a total nulidade das acusações.

Não concordo com as arguições da recorrente, uma vez que a autuação foi efetuada com base nos mencionados livros fiscais e contábeis, notas fiscais e documentos apresentados pela própria autuada à autoridade fiscal. Na impugnação, a recorrente apontou divergências quanto à apuração da omissão de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13709.001945/96-75  
Acórdão nº : 103-22.029

receita constante do Auto de Infração e demonstrativos anexos ao mesmo. Estas divergências originaram-se do confronto efetuado pela recorrente, conforme planilhas anexas à Impugnação, fls. 303 e 309/312, entre os valores escriturados nos livros fiscais e contábeis e os valores constantes do Auto de Infração e demonstrativos anexos ao mesmo, as quais foram integralmente acatadas no julgamento de primeira instância, fls. 347/348, e ajustados os lançamentos aos novos valores tributáveis. No recurso, a recorrente não aponta nenhuma outra divergência o que evidencia estarem corretos os valores remanescentes de omissão de receita, constantes do julgamento de primeira instância.

#### JUROS DE MORA

Quanto às alegações da recorrente de que “a cobrança da taxa SELIC é abusiva, contrária à Constituição (art. 192, § 3º) e à lei complementar (art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional)” e que “não há de conceber que uma lei complementar estabeleça a taxa máxima e mera lei ordinária venha a apresentar percentual maior”, esclareça-se que os mesmos foram aplicados em decorrência do lançamento de ofício de que trata o presente processo e de acordo com a legislação mencionada no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora do Auto de Infração, fls. 11.

Assim sendo, entendo que não cabe à autoridade julgadora declarar indevida a exigência de juros de mora, quando configurados os pressupostos legais para sua imposição.

Entendo, também, que não compete aos órgãos julgadores da administração fazendária decidir sobre arguições de inconstitucionalidade das leis, por se tratar de matéria de competência privativa do Poder Judiciário, nos termos do artigo 97 e 102 da Constituição Federal. A aplicação da lei será afastada pela autoridade julgadora somente na hipótese de sua declaração de inconstitucionalidade, por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal. Confirmam este entendimento, dentre outros, os Acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes nºs 101-94.266, 103-21.568, 105-14.586,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13709.001945/96-75  
Acórdão nº : 103-22.029

107-06.478 e 108-06.035, respectivamente, da 1ª, 3ª, 5ª, 7ª e 8ª Câmara, deste Egrégio 1º Conselho de Contribuintes.

Ainda, cumpre observar que a jurisprudência firmada pela Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais relativa à validade e aplicabilidade dos juros de mora com base na taxa referencial do SELIC está pacificada, a exemplo do que dispõe o Acórdão nº 02-01.658, cuja ementa transcrevo abaixo:

**Acórdão CSRF/02-01.658**

“JUROS DE MORA - TAXA SELIC - A cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional, após o vencimento, acrescidos de juros moratórios calculados com base na Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, além de amparar-se em legislação ordinária, não contraria as normas balizadoras contidas no Código Tributário Nacional.”

Assim sendo, quanto à autuação relativa ao IRPJ, oriento o meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

**DECORRÊNCIAS: PIS, FINSOCIAL, COFINS e CSLL.**

Na apreciação supra do recurso voluntário interposto pela autuada em relação à exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, o meu voto foi no sentido de negar provimento ao mesmo. Entendo, que, tendo sido negado provimento ao recurso voluntário em relação ao lançamento principal, igual sorte colhem os lançamentos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

**CONCLUSÃO**

Ante todo o exposto, oriento o meu voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, 07 de julho de 2005.

  
MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA