



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Recurso n.º : 117.468  
Matéria: : IRPJ E OUTROS - Exercícios de 1993 a 1995  
Recorrente : DRJ NO RIO DE JANEIRO - RJ  
Interessada : VIGO CENTRAL DE SERVIÇOS LTDA.  
Sessão de : 15 de outubro de 1998  
Acórdão n.º : 101-92.354

**RECURSO EX OFFICIO -**

Tendo o Julgador *a quo* na decisão do presente litígio, se atido às provas dos Autos e dado correta interpretação aos dispositivos aplicáveis às questões submetidas à sua apreciação, nega-se provimento ao Recurso de Ofício.

Recurso *ex officio* conhecido e improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO NO RIO DE JANEIRO,

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR Provimento ao Recurso de Ofício, nos termos do voto do Relator, do Relatório e Voto que passam a integrar o presente Julgado.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES - PRESIDENTE

  
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR

FORMALIZADO EM : 29 JAN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL e CELSO ALVES FEITOSA.

## RELATÓRIO

O Sr. Delegado de Julgamento da Receita Federal no Rio de Janeiro - RJ, recorre de ofício para este Colegiado de decisão que proferiu às fls. 1.148/1.161, exonerando a Empresa VIGO CENTRAL DE SERVIÇOS LTDA. de parcela do crédito tributário, em valor superior ao limite estabelecido pela legislação de regência, com fundamento no artigo 34, do Decreto n.º 70.235/72, com alterações introduzidas pela Lei n.º 8.748, de 1993.

A Fiscalização lavrou quatro Autos de Infração, contra a Interessada, nas seguintes áreas: I.R.P.J. (fls. 01/37), COFINS (fls. 977/993), I.R.R.F. (fls. 994/1.014) e Contribuição Social sobre o Lucro (fls. 1.015/1.034).

As irregularidades apuradas pela Fiscalização, que teriam ensejado os lançamentos de ofício, encontram-se descritas no Auto de Infração lavrado na área do I.R.P.J., e podem ser assim resumidas:

a) Omissão de Receita, caracterizada pela diferença apurada entre os valores constantes das Notas Fiscais de Prestação de serviços emitidas e do Livro de Apuração de I.S.S. e da Declaração do I.R.P.J., nos anos-calendário de 1993, 1994 e 1995, exercício de 1994; 1995 e 1996.

b) Omissão de Receita, caracterizada por aumento de capital sem comprovação da origem e efetiva entrega do numerário, nos mesmos períodos-base.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, a Autuada ingressou, tempestivamente com a impugnação de fls. 1.047/1.060, acompanhada da documentação de fls. 1.061 a 1.085, alegando em síntese que:

- apura seu Imposto de Renda com base no lucro presumido, na forma do disposto nos artigos 521 e seguintes do RIR/94;

- mantém, basicamente, relações comerciais com empresas públicas, autarquias e órgãos da administração direta, os quais, notoriamente, atrasam seus pagamentos;

- vinha apurando suas receitas, para efeito de quantificação da base de cálculo do lucro presumido, segundo o regime de caixa, contudo, já havia apresentado a retificação de suas declarações de rendimentos obedecendo ao regime de competência, o que ocasionou parcela expressiva de imposto a pagar;



- premida pelas circunstâncias inerentes à sua atividade econômica, onde os principais encargos ocorrem no final do ano, adiou o pedido de parcelamento de seus débitos relativos ao I.R.P.J. e Contribuições objeto da retificação, até que se encontrasse em condições mais favoráveis;

- contudo, antes que isso ocorresse, iniciou-se a Fiscalização, da qual se originou a presente autuação, daí, juntamente com a Impugnação, ingressa com pedido de parcelamento dos débitos acima noticiados;

- no que pertine à acusada omissão de receita nos períodos-base fiscalizados, a mesma não se enquadra nas hipóteses previstas no embasamento legal utilizado como fundamento da autuação;

- isto porque com o advento da Lei n.º 9.249/95, que revogou, expressamente, em seu artigo 36, inciso IV, os artigos 43 e 44 da Lei n.º 8.541/92 (artigos 892 e 739 do RIR/94), o lançamento do imposto nos casos de omissão de receita passou a ser regulado pelo Artigo 24, da referida Lei que determina que o mesmo seja efetuado com base no regime de tributação a que estiver submetida a Pessoa Jurídica, no Período-Base a que corresponder a omissão;

- assim, observando o disposto no referido artigo a tributação da suposta omissão de receita deveria obedecer às regras da tributação com base no lucro presumido, regime adotado pela Interessada, o que seria bem menos gravoso do que a incidência da alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) sobre a receita omitida nos moldes levados a efeito pelo Fisco;

- em se tratando de Lei mais benéfica, como ocorre na espécie, esta surtirá efeito retroativo para atingir aqueles fatos consumados antes de sua existência, consoante disposto na alínea "c", do inciso II, do artigo 106, do C.T.N., transcrevendo diversos trechos da doutrina acerca da matéria para reforçar seu entendimento;

- quanto à presunção de omissão de receita oriunda dos aumentos de capital constantes das alterações contratuais, poder-se-ia alegar nulidade do Auto de Infração, pois pretensa irregularidade, se existente, enquadrar-se-ia no artigo 229, do RIR/94 e não nos artigos 739 e 892 do mesmo Regulamento, conforme capitulado pelos Autuantes;

- contudo, a simples leitura do artigo 229, do RIR/94, conduz a conclusões que descaracterizariam a hipótese de incidência, na espécie eis que no presente caso, em momento algum o Fisco preocupou-se em verificar se houve fornecimento de recursos à empresa o que se constitui no pressuposto básico da presunção legal de omissão de receita prevista no supracitado dispositivo;

- nem mesmo as alterações contratuais registradas na Junta Comercial se prestam para provar a entrada de recursos na empresa eis que aquelas falam de "subscrição de capital com

compromisso dos sócios de entregar os recursos posteriormente”, não se referindo a “integralização”, sendo certo que uma não se confunde com a outra;

- relativamente aos lançamentos reflexos, reporta-se aos argumentos expendidos na área do I.R.P.J. para postular a declaração de sua insubsistência.

O Dd. Delegado substituto da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ, julgou a Ação Fiscal parcialmente procedente, excluindo do lançamento parcela substancial dos valores autuados, consoante Decisão de fls. 1.148/1.161, que ostenta a seguinte Ementa:

**"I.R.P.J. - Omissão de Receitas**

- Configura-se omissão de receitas quando as receitas constantes de notas fiscais de serviços emitidas não são devidamente registradas nos livros fiscais obrigatórios, como o Livro de Registro de Apuração do ISS, nem incluídas no cômputo da receita bruta para fins de apuração mensal do imposto. Contudo, exclui-se do lançamento de ofício a parte de tais receitas, oferecida à tributação, na declaração de rendimentos (retificadora), antes do início do procedimento fiscal.

- A receita omitida não pode compor a determinação do lucro real, presumido ou arbitrado, sendo tributada integralmente e de forma definitiva.

- Verificada a ocorrência de duplicidade na emissão de nota fiscal e de informações divergentes em livro fiscal, quanto a datas, valores e cancelamento, é de se aplicar a multa do art. 4º, inciso II, da Lei n.º 8.218/91.

**I.R.P.J. - Presunção de Omissão de Receitas**

- Caracteriza-se omissão de receitas, por presunção, quando não se comprova a origem e efetiva entrega de numerário, coincidente em data e valor, para aumento de capital.

**"I.R.P.J. - Falta de Recolhimento**

- A constatação da falta de recolhimento mensal do imposto devido dá ensejo ao lançamento de ofício, para cobrá-lo.

**"I.R.R.F., CSL e COFINS (Reflexos)**

- O decidido para o lançamento principal aplica-se, no que couber, aos lançamentos ditos reflexos, ou dele decorrentes, quando repousem sobre o mesmo suporte fático.

**"Declaração de Rendimentos - Multa Regulamentar**

- A entrega da declaração original, dentro do prazo legal, e de sua retificadora, antes de iniciado o procedimento fiscal, oferecendo à tributação valores posteriormente apurados pelo Fisco, repelem a aplicação do artigo 17, do DL n.º 1.967/82.



### **"Retroatividade Benigna - Redução da Multa de Ofício**

- A lei nova aplica-se a ato ou fato não definitivamente julgados, quando lhes comine penalidade menos severa que a vigente ao tempo de sua prática. Incidência do art. 44, da Lei n.º 9.430/96, por força do artigo 106, inciso II, letra "c" do Código Tributário Nacional, e do Ato Declaratório (Normativo) SRF-COSIT n.º 01, de 07/01/97.

### **LANÇAMENTOS PROCEDENTES EM PARTE."**

Os fundamentos apresentados pela R. Autoridade *a quo* estão expostos na Decisão, às fls. 1.148 a 1.161, cujos trechos principais transcrevemos a seguir:

a) Quanto à Omissão de Receitas por diferença de valores entre as Notas Fiscais e o registro nos Livros:

"A Impugnante apresentou, às fls. 1.062 a 1.067, cópias das Declarações retificadoras referentes aos períodos de 05/04/93 a 31/12/93 e 1º/01/94 a 31/12/94, entregues em 17/10/95, as quais foram arquivadas sob os n.ºs 0205202 e 0205206 (fls. 1.088/1.112 e 1.114/1.136).

Nos itens 25 a 36 do quadro 11 destes Declarações constam os valores da Receita Bruta mensal auferida na prestação de serviços em geral, relativa a cada um dos meses do ano-calendário cujo lucro presumido foi determinado mediante aplicação do percentual de 8%. Tais valores são idênticos aos apurados pelo Fisco no demonstrativo de fls. 37.

Assim, como a entrega das Declarações retificadoras deu-se em data anterior à do Termo de Diligência de fls. 38, de 13/12/95, marco inicial do procedimento fiscal, uma vez que não consta dos Autos o "Termo de Início de Fiscalização", fica descaracterizada, a Omissão de Receitas, pois que já haviam sido oferecidas à tributação independentemente de qualquer ação fiscal. Frise-se, por oportuno, que a Declaração de Rendimentos, ainda que retificadora, constitui confissão de dívida, sujeitando-se o Contribuinte ao pagamento do Imposto de Renda e/ou Contribuições declarados, acrescidos dos encargos legais pertinentes, caso não efetuado o pagamento nos prazos previstos na legislação.

A partir de 1º de janeiro de 1995, promulgada a Lei n.º 8.981/95, o imposto era devido à medida que os rendimentos, ganhos e lucros, fossem sendo auferidos com a determinação mensal de sua base de cálculo, mediante a aplicação de um percentual sobre a receita bruta. Calculado à alíquota de 25% sobre a base de cálculo, deveria ser pago até o último dia do mês subsequente à ocorrência dos fatos geradores.

No caso em questão as Notas Fiscais de Serviços e o Livro Registro de Apuração do ISS n.º 01, foram os elementos de que dispunha a Fiscalização para análise e auditoria, uma vez que foram furtados os demais Livros e Documentos Contábeis-Fiscais arrolados no campo 07 do Registro de



Ocorrência Policial de fls. 45/46. Nesta situação, entendo plenamente configurada a omissão de receitas quando, na apuração da receita bruta referente à prestação de serviços, os valores constantes das Notas Fiscais não são corretamente incluídos ou transcritos para os assentamentos do contribuinte no citado Livro do ISS e não haja prova alguma dos recolhimentos mensais do I.R.P.J. correspondentes às diferenças apuradas, como demonstrado às fls. 37.

A entrega, em 10/05/96, **data posterior à ciência da Autuação (07/05/96)** da declaração de rendimentos (lucro presumido) do ano-calendário de 1995 (fls. 1.061 e 1.137/1.141), onde são declarados os valores da receita bruta apurados na Autuação (incluídas as receitas omitidas), não elide a figura da Omissão de Receitas nos meses de janeiro a novembro, uma vez que se exigia a perfeita determinação, naqueles meses, da base de cálculo do imposto quanto aos fatos geradores neles ocorridos, aplicando-se às parcelas da receita omitida que compõem aqueles valores posteriormente declarados, o disposto nos parágrafos 2º e 4º do artigo 43 da Lei n.º 8.541/92, com redação dada pelo artigo 3º da Lei n.º 9.064/95 (vejam-se as MP's n.ºs 783/94 e 977/95), *verbis* :

.....*omissis*.....

Conclui-se, portanto, que até 3/12/95, na sistemática da Lei n.º 8.541/92 e alterações posteriores, na Pessoa Jurídica, a receita omitida era tributada integralmente e de forma isolada do resultado declarado, à alíquota de 25%, ou seja, a receita omitida não se comunicava com o resultado regularmente oferecido à tributação. Menciona-se, por oportuno, que a Impugnante poderá pleitear a exclusão, na sua declaração de rendimentos, daqueles valores correspondentes às receitas omitidas, objeto da presente autuação, para fins de apuração do Imposto efetivamente a pagar referente ao lucro presumido.

Também não vejo por onde se possa aplicar o disposto no art. 106, II, "c", do C.T.N., para retroagir a determinação do art. 24 da Lei n.º 9.249/95, aplicável a períodos-base a partir de 01/01/96, a fim de desconstituir a autuação com base no art. 43 da Lei n.º 8.541/92, a não ser que se estenda a tributação da receita omitida, com o imposto calculado à alíquota de 25% sobre seu valor, como penalidade, o que seria absurdo, já que sendo o imposto uma das espécies do gênero "tributo", não pode constituir sanção de ato ilícito, conforme definições contidas nos arts. 3º e 5º do C.T.N.. ...*omissis*....

Assim, mantenho a autuação por omissão de receitas nos meses de janeiro a novembro de 1995, retirando, entretanto, da base de cálculo do imposto exigido, nos meses de abril e julho, os valores de R\$.29.507,40 e R\$.77.012,95, respectivamente, como já observado anteriormente."

b) Quanto à Presunção de Omissão de Receitas por falta de comprovação da origem e efetiva entrega de recursos para aumento de capital:

"Ao contrário do que afirma a Impugnante, às fls. 1.059, em todas as alterações contratuais constam, explicitamente, os novos Capitais, divididos em quotas, cujo valor unitário era o da unidade monetária vigente à época, resultantes dos aumentos acima assinalados, foram "*totalmente subscritos e integralizados pelos sócios em moeda corrente do País*". O valor de Cr\$. 800.000.000,00 subscrito em 22/03/93 e a realizar no prazo máximo de 24 meses, já havia sido



integralizado em 22/12/93, após a conversão da moeda de Cruzeiros para Cruzeiros Reais (fls. 56) segundo a Cláusula 1º, da Quinta Alteração Contratual (fls. 64), quando do aumento de capital de Cr\$ 1.000.000,00 para Cr\$ 6.000.000,00.

O Autuante, portanto, agiu corretamente ao considerar como presunção de omissão de receitas as provenientes daqueles valores dos quais não houve comprovação da origem e da efetividade da entrega, não se confundindo com a Omissão de Recita verificada na análise das Notas Fiscais de Serviços em confronto com o Livro Registro de Apuração do ISS. Cabe anotar que não como inverter o ônus da prova, como quer a Impugnante, pois nem mesmo a efetiva entrega dos numerários foi por ela comprovada.

.....*omissis*.....

Também não pode prosperar o argumento de que o enquadramento legal seria o do artigo 229 do RIR/94 pretendendo-se, com isso, anular o lançamento, uma vez que, pela descrição dos fatos e pelo teor da Impugnação apresentada pela Impugnante, não houve nenhuma preterição do seu direito de defesa. Ademais, o artigo 230, do RIR/94, que determina como será tributada a omissão de receitas verificada nas hipóteses dos arts. 228 e 229 remete aos arts. 739 e 892 do mesmo Regulamento, citados no Auto de Infração, que tem por base legal os arts. 44 e 43 da Lei n.º 8.541/92, respectivamente.

Assim, é de se manter a Autuação por Presunção de Omissão de Receitas nos termos do Auto de Infração.”

c) Da falta de recolhimento do I.R.P.J. devido:

“Quanto ao lançamento efetuado pelo não recolhimento mensal até a data do seu vencimento, do imposto devido relativo aos fatos geradores ocorridos em dezembro de 1995 (fls. 08 e 14), a Impugnante não questiona nem traz à colação provas do seu efetivo pagamento, mantendo-se, portanto, a autuação.”

d) Das Multas:

“Quanto à multa do art. 17, do DL n.º 1.967/82, no valor de 93,88 UFIR, exigida no Auto de Infração (fls. 03 e 25), tendo a Impugnante apresentado em 31/05/94, dentro do prazo legal, a Declaração de rendimentos do ano-calendário de 1993 (cópia às fls. 1.035/1.039) e promovido a sua retificação antes do início do procedimento fiscal, sua exigência não pode ser mantida.

A aplicação da multa de 300% (art. 4º - II, da Lei n.º 8.218/91), aos impostos e contribuições calculados sobre as receitas omitidas, é justificada pelas omissões e discrepâncias de informações quanto aos valores, datas e cancelamentos, entre as Notas Fiscais de Serviços e o Livro de Registro de Apuração do ISS n.º

01 e o uso de duplicidade na emissão da Nota Fiscal de Serviço n.º 192 (fls. 613/614).

.....*omissis*.....

Todavia, em face do disposto no art. 44, incisos I e II, da Lei n.º 9.430/96, combinado com o art. 106, inciso II, alínea "c", do C.T.N., as multas de 100% do art. 4º, I, da Lei n.º 8.218/91, aplicadas nos lançamentos de presunção de omissão de receitas e falta de recolhimento de tributos devidos, e a de 300%, devem ser reduzidas a 75% e 150%, respectivamente, pois se trata de inequívoca situação em que a lei nova retroage para, benignamente, abrandar penalidade."

e) Do I.R.R.F., C.S.L. e COFINS:

"Às exigências respectivas, decorrentes da Autuação relativa ao I.R.P.J., aplicam-se, no que couber, as considerações expendidas nos itens anteriores sobre este Imposto."

Desse ato, a R. Autoridade *a quo* recorreu de ofício a este Primeiro Conselho de Contribuintes, tendo em vista que o valor exonerado ultrapassou o limite fixado em Lei. Concomitantemente, abriu prazo ao Sujeito Passivo para interposição de Recurso ao mesmo órgão, relativamente ao Crédito Tributário mantido.

O presente Processo cuida, tão-somente, do Recurso de Ofício interposto pela Autoridade monocrática, vez que o crédito remanescente foi transportado para outro Processo, o de n.º 13710-001.313/98-99, para aguardar o prazo para apresentação do Recurso Voluntário, e então seguir o seu curso.

È o Relatório.



## VOTO

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O Recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Consoante se infere do relato, o Recurso *ex officio* foi interposto pela Autoridade Julgadora singular com respaldo no Artigo 34, do Decreto n.º 70.235/72, combinado com as alterações da Lei n.º 8.748/93, por haver sido exonerado o Sujeito Passivo de Crédito Tributário, cujo valor ultrapassa o limite fixado pela citada norma legal.

Também se constata, do relato, que as exclusões processadas pela Autoridade Julgadora monocrática, o foram com estrita observância dos dispositivos legais aplicáveis às questões submetidas à sua apreciação, tendo a R. Autoridade se atido, também, às provas carreadas aos Autos.

Ressalte-se, por relevante, que as matérias versadas no presente Processo, que deram causa às exclusões promovidas pela Decisão recorrida, já foram objeto de inúmeras manifestações por parte deste Conselho e as exclusões ocorreram, segundo a Jurisprudência dominante.

Por todo o exposto, e tendo em vista que a R. Autoridade *a quo* se ateve às provas dos Autos e deu correta interpretação aos dispositivos aplicáveis às matérias submetidas à sua apreciação, Voto no sentido de negar provimento ao Recurso de Ofício.

Sala das Sessões - DF, em 15 de outubro de 1998.

  
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR

## 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, aprovado pela :Portaria Ministerial n.º. 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17.03.98).

Brasília - DF, em 29 JAN 1999

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

Ciente em 05 FEV 1999

  
RODRIGO PEREIRA DE MELLO  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL