MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº.	:	13925.000181/96-82
Recurso nº.	:	12.735
Matéria	:	IRFONTE - Anos: 1992 e 1993
Recorrente	:	RETÍFICA DE MOTORES DIESEL OESTE LTDA.
Recorrida	:	DRJ EM FOZ DO IGUAÇU - PR
Sessão de	:	21 de agosto de 1998
Acórdão nº.	:	103-19.595

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - Art. 35 da Lei nº 7.713/88 - No caso de sociedades por quotas de responsabilidade limitada, o fato gerador do imposto de renda na fonte se concretiza quando o contrato social prevê a disponibilidade imediata do rendimento. Demonstrada a ocorrência deste fato - disponibilidade imediata do rendimento - em razão da constatação de receita omitida, procede a exigência do imposto de renda sobre o lucro líquido.

A solução dada ao litígio principal estende-se ao litígio decorrente, referente a exigibilidade do imposto de renda na fonte.

MULTA AGRAVADA - não havendo nos autos elementos de prova suficientes que autorizem o convencimento de prática de fraude ou qualquer outro procedimento no qual o dolo específico seja elementar não prospera a multa agravada.

MULTAS - PENALIDADE - Aplica-se aos processos pendentes de julgamento a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Recurso Voluntário provido parcialmente

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RETÍFICA DE MOTORES DIESEL OESTE LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação as importâncias de Cr$ 418.069.570,00 e Cr$ 2.442.463.850,52, nos períodos-base encerrados em 30.06.92 e 31.12.92, respectivamente; bem como reduzir a multa de lançamento *ex officio* de 150% para 75% (setenta e cinco por

Processo nº. : 13925.000181/96-82
Acórdão nº. : 103-19.595

cento), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

EDSON VIANNA DE BRITO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 AGO 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO, SANDRA MARIA DIAS NUNES, SILVIO GOMES CARDOZO, NEICYR DE ALMEIDA E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.

Processo nº. : 13925.000181/96-82
Acórdão nº. : 103-19.595
Recurso nº. : 12.735
Recorrente : RETÍFICA DE MOTORES DIESEL OESTE LTDA.

RELATÓRIO

RETÍFICA DE MOTORES DIESEL OESTE LTDA., empresa já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu-PR (fls. 62/64), que, manteve, em parte o crédito tributário constante do Auto de Infração de fls. 32/36.

2. A exigência fiscal, relativa aos anos-calendário de 1991 e 1992 (1º e 2º semestres), diz respeito ao imposto de renda na fonte, de que trata os arts. 35 e 36 da Lei nº 7.713/88, e decorre da constatação de omissão de receitas apurada quando da realização do procedimento de ofício levado a efeito contra a recorrente para exigência do imposto de renda da pessoa jurídica, objeto do processo nº 13925.000004/97-78 - Recurso nº 114.116. A infração está assim descrita no termo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" de fls.35:

"Omissão de receita operacional, caracterizada pela falta de contabilização, conforme cópia do Termo de Verificação Fiscal de fls. 03/06 do Processo Administrativo Fiscal nº 13925.000269/94-60, cujo lançamento é procedido em cumprimento a decisão de nº 0881/96 da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu proferida no citado processo (fls. 07/31).

3. No Termo de Verificação Fiscal de fls. 3/6, a infração foi assim descrita pelos fiscais autuantes:

"a) a fiscalizada, nos períodos-base de 1991 e 1992, apresentou suas declarações de rendimentos no Formulário III (Lucro Presumido), conforme cópias anexas (fls. 09/18), indevidamente, eis que, conforme quadro demonstrativo de fls. 019, no exercício financeiro de 1991, a receita total ultrapassou o limite de Cr$ 200.000.000,00 (duzentos milhões de cruzeiros) previsto no art. 24 da Lei nº 8.218/91, e no de 1992 em face de o lucro da empresa, no ano anterior, ter sido submetido ao adicional de que trata o art. 25 da Lei nº 7.450/85, conforme disposto no art. 40 da Lei nº 8.383/91 e art. 9º da Instrução Normativa nº 21/92.

Em razão da apreensão de diversos documentos, principalmente, de relatórios financeiros denominados "RELAÇÃO DE SERVIÇOS POR VIAJANTE", RELAÇÃO MENSAL DE DUPLICATAS/CONTAS A RECEBER" E "ORDENS DE SERVIÇO", fls. 01/343 do Anexo I, conforme Termo de Apreensão de fls. 03, foram efetuadas diligências junto a alguns clientes da fiscalizada, fls. 91/130, no sentido de solicitar dos mesmos as Notas Fiscais e respectivas duplicatas relacionadas naqueles documentos.

Procedendo-se a análise dos relatórios financeiros, ordens de serviço, das notas fiscais e duplicatas, juntamente com a escrituração contábil e fiscal, conclui-se que os valores constantes das notas fiscais registradas na "Relação de Serviços por Viajante"- SÉRIE YYY, que correspondem as Notas Fiscais da Série B-1 de nºs 7.000 a 10.000 e da Série F (Prestação de Serviços) de Nºs 4.901 a 5.000 e de nºs 7.000 a 10.000, e duplicatas na "Relação de Duplicatas/Contas a Receber" de numeração acima de 100.000 (cem mil), são originários, sem sombra de dúvida, de operações mercantis que realiza e mantidas a margem da escrituração.

às fls. 65/90 foram anexadas cópias das duplicatas, por amostragem, a fim de comprovar a inexistência em sua contabilidade das mesmas com a numeração acima de 100.000 (cem mil).

Diante de tal fato, foi elaborado o quadro demonstrativo de fls. 131/199, englobando todos os valores das citadas notas fiscais, duplicatas a receber e ordens de serviço, mês a mês, no sentido de se apurar o montante da omissão de receita."

(...)

> Exercício de 1992 - ano-base de 1991 - A empresa deixou de apresentar declaração de rendimentos do Imposto de Renda no Formulário I, bem como de recolher o imposto correspondente, conforme descrito no item 1 acima, incidente sobre o Lucro Real no importe de Cr$ 33.231.922,47 (trinta e três milhões, duzentos e trinta e um mil, novecentos e vinte e dois cruzeiros e quarenta e sete centavos), constante da Demonstração de Resultados de fls. 20/22, conforme abaixo demonstrado:
> (...)
> - Omissão de receita operacional, caracterizada pela falta de contabilização, apurada conforme quadro demonstrativo de fls. 131/137:
> (...)
> Ano-calendário de 1992 - Omissão de receita operacional, caracterizada pela falta de contabilização, apurada conforme quadro demonstrativo de fls. 138/184:
> (...)
> - Compensação de prejuízo apurado em 31 de dezembro de 1992, no valor de Cr$ 171.624.489,18 (...), de conformidade com o disposto no art. 384 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, fls. 50/64.
> (...)"

4. Cientificada da exigência em 7 de novembro de 1996, conforme AR de fls. 37, a contribuinte apresentou a peça impugnatória de fls. 40/299, protocolada em 09 de dezembro de 1996, aduzindo aos mesmos argumentos contidos na peça impugnatória à exigência do imposto de renda da pessoa jurídica. Em relação ao imposto de renda na fonte incidente sobre o lucro líquido questionou a inconstitucionalidade da sua exigência.

5. decisão de fls. 62/64, pela qual a autoridade de primeira instância julgou parcialmente procedente a ação fiscal, está assim ementada:

> "IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - ILL EMENTA: Tratando-se de lançamento reflexivo, a decisão proferida ao procedimento matriz, Imposto de Renda Pessoa Jurídica, é aplicável

Processo nº. : 13925.000181/96-82
Acórdão nº. : 103-19.595

aos procedimentos decorrentes, face à relação de causa e efeito entre eles existentes. LANÇAMENTO PROCEDENTE "

6. Em sua decisão, a autoridade de primeira instância aduziu que:

- no julgamento em 1ª instância administrativa do processo principal, foi constatado equívoco na constituição do crédito tributário referente ao imposto de renda retido na fonte, tendo em vista o enquadramento legal adotado, isto é, art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, dispositivo esse revogado pelo art. 35 da Lei nº 7.713/88;

- atendendo a determinação contida na peça decisória (fls.30), foi lavrado novo auto de infração com fulcro nos arts. 35 e 36 da Lei nº 7.713/88;

- em sua impugnação, a contribuinte invocou o princípio da decorrência, pois, reiterou todas as alegações contidas na peça impugnatória ao processo matriz;

7. No mérito, foi mantida a exigência, reduzindo-se, todavia, a multa de 300% para 150%, com fundamento no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

8. Cientificada do teor da Decisão em 20 de fevereiro de 1997 (fls. 67), a contribuinte apresentou, em 20 de março de 1997, o recurso de fls. 70/82, insurgindo-se contra a cobrança do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, bem como sobre a multa exigível.

9. Às fls. 95/97 encontramos Contra-razões apresentadas pela Procuradoria da Fazenda Nacional, propugnando pela manutenção da decisão recorrida.

É o Relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13925.000181/96-82
Acórdão nº. : 103-19.595

VOTO

Conselheiro EDSON VIANNA DE BRITO, Relator

O recurso foi interposto com fundamento no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 5 de março de 1972, observado o prazo ali previsto. Assim, presentes os requisitos de admissibilidade, dele conheço.

Como visto do relato efetuado, a exigência constantes destes autos decorre de procedimento de ofício levado a efeito contra a recorrente, para exigência do imposto de renda da pessoa jurídica, tendo em vista a constatação de omissão de receitas.

Quando do julgamento do Recurso nº 114.116, relativo ao processo principal, manifestei o entendimento de estar cabalmente comprovada a ocorrência de omissão de receitas. Todavia, no ano-calendário de 1992, ressaltei a improcedência da tributação tendo em vista a base de cálculo do tributo, no caso IRPJ, haver sido determinada de forma diversa daquela autorizada pela legislação tributária.

Com efeito, assim manifestei meu entendimento a respeito desse assunto, através do Acórdão nº 103-19.420, de 2 de junho de 1998:

> "No mérito, a autuação foi efetuada tendo em vista a constatação de receitas omitidas, com reflexos na determinação do regime tributário adotado pela contribuinte, bem como a glosa de despesas.
>
> Omissão de Receitas - anos-calendário: 1991, 1992 e 1993 e Opcão Indevida pelo Regime de Tributação com Base no Lucro Presumido - anos-calendário: 1991 e 1992

A autuação tem por enquadramento legal os seguintes dispositivos:

EF:1992 - período-base: 1991, e 1º e 2º semestres de 1992: arts. 157 e parágrafo 1º, 175, 178, 179, 387, inciso II, do RIR/80;

EF 1993 - períodos-base: meses do ano-calendário de 1993: arts. 1º e 6º da Lei nº 6.468/77, art. 1º, incisos I e II do DL nº 1.706/79 e art. 41 da Lei nº 7.799/89.

Em relação a este item, entendo estar cabalmente demonstrada a existência de receita omitida. Como visto no Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização de posse de relatórios financeiros, denominados "Relação de Serviços por Viajante", "Relação Mensal de Duplicatas/Contas a Receber" e "Ordens de Serviço", diligenciou junto a diversos clientes da contribuinte, mencionados naqueles relatórios, objetivando obter notas fiscais e as respectivas duplicatas, referentes aos valores ali consignados.

De posse de tais documentos procedeu à comparação dos valores ali indicados com aqueles constantes da escrituração contábil-fiscal da contribuinte, tendo constatado a realização de operações mantidas à margem da escrituração. Às fls. 130/199 encontramos quadros demonstrativos das duplicatas, notas fiscais e ordem de serviços emitidas nos respectivos anos-calendário, demonstrando a receita omitida.

A contribuinte, em seu recurso, limitou-se a afirmar que" as ordens de serviço, por si só não indicam a exigência de receita, pois como é sabido no mundo dos negócios, ordens de serviço não são fato gerador de qualquer obrigação tributária, pois esta só nasce com a comprovação concomitante de que o serviço foi realizado e o seu valor recebido."

Correto o argumento apresentado pela recorrente, todavia, a tributação não se fez com base nas referidas ordens de serviços, mas, sim, com fundamento em notas fiscais e duplicatas emitidas pela contribuinte, cujas cópias foram encaminhadas à fiscalização, em razão de intimação efetuada por esta aos diversos clientes da ora recorrente, ou apreendidas em decorrência de diligência efetuada no estabelecimento comercial daqueles.

Embora a contribuinte , nos períodos-base de 1991 e 1992, tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido, a

exigência constante destes autos, foi efetuada segundo as regras do regime de tributação com base no lucro real, uma vez que, no primeiro período-base (1991), a receita omitida - Cr$ 62.889.222,00 (fls.297) - foi adicionada à receita declarada - Cr$ 194.923.570,00 (fls. 9), ultrapassando, assim, o limite de receita bruta fixado pela legislação tributária, para ingresso no regime de tributação simplificada - Cr$ 200.000.000,00 - Lei nº 8.218/91, art. 4º). A conseqüência desse procedimento foi a adição da receita omitida ao lucro líquido desse período-base (Cr$ 33.231.922,47 - fls. 51 e 203), de forma a se determinar o total da matéria tributável, com incidência inclusive do adicional do imposto de renda. Já, no segundo período-base (1992), a tributação com base no lucro presumido foi afastada tendo em vista o disposto no § 1º do art. 40 da Lei nº 8.383/91, que está assim redigido:

"§ 1º - Não poderá optar pela tributação com base no lucro presumido a pessoa jurídica cujo lucro, no ano anterior, tenha sido submetido ao adicional de que trata o art. 25 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985."

Até este momento, correto o procedimento fiscal.

Ocorre que segundo o art. 38 da Lei nº 8.383/91, o imposto de renda das pessoas jurídicas era devido mensalmente, à medida em que os lucros fossem sendo auferidos. O § 1º deste artigo determinava ainda que:

" Para efeito do disposto neste artigo, as pessoas jurídicas deverão apurar, mensalmente, a base de cálculo do imposto e o imposto devido. "

De outro lado, a apuração semestral de resultado foi admitida pela Portaria MEFP nº 441, de 27 de maio de 1992 (D.O.U. de 28.05.92), nos seguintes termos:

" Art. 1º Fica facultado às pessoas jurídicas enquadradas nos arts. 86 e 87 da Lei nº 8.383, de 1991, que recolherem o imposto de renda das pessoas jurídicas, a contribuição social sobre o lucro e o imposto de renda incidente na fonte sobre o lucro líquido, calculados por estimativa segundo o disposto nos §§ 1º a 3º dos mesmos artigos, substituir, na declaração de ajuste anual relativa ao ano-calendário de 1992, a consolidação dos resultados mensais, de que trata o art. 43 da referida Lei, por consolidação de resultados semestrais.

Art. 2º O valor dos tributos e da contribuição social, determinado com base em levantamento semestral, será convertido em quantidade de UFIR diária pelo valor desta:

I - no dia 30 de junho de 1992, relativamente ao primeiro semestre;

II - no dia 31 de dezembro de 1992, relativamente ao segundo semestre.

Art. 3º As pessoas jurídicas que optarem pela faculdade conferida por esta Portaria deverão escriturar a contrapartida do registro da correção monetária, com base na UFIR diária, dos valores pagos por estimativa, como variação monetária ativa.
(...) "

Da leitura do texto acima transcrito, constata-se que a apuração semestral de resultados era uma opção outorgada à pessoa jurídica que houvesse recolhido o imposto de renda da pessoa jurídica, a contribuição social sobre o lucro e o imposto de renda incidente na fonte sobre o lucro líquido, segundo as regras de estimativa prevista nos arts. 86 e 87 da Lei nº 8.383/91.

Esta forma de apuração, portanto, não seria aplicável ao caso ora em exame, uma vez que tendo a contribuinte optado pelo regime de tributação com base no lucro presumido, não foram atendidas as disposições contidas nos arts. 86 e 87 da Lei nº 8.383/91 - recolhimento por estimativa.

Restaria, portanto, à fiscalização tributar o valor das receitas omitidas segundo o regime de tributação com base no lucro real mensal, previsto no art. 38 da citada lei.

Em não havendo balanços mensais, a conseqüência seria o arbitramento do resultado mensal, com a tributação da receita omitida segundo esta forma de tributação.

No caso presente, a fiscalização procedeu a tributação da receita omitida, considerando-a em períodos semestrais, ou seja: em 06/92: a importância de Cr$ 418.069.570,00 e em 12/92: a importância de Cr$ 2.442.463.850,52 (fls. 218/219). Neste segundo período, ajustou-se a base tributável compensando o valor de Cr$ 171.624.489,18, referente

ao prejuízo contábil, apurado no balanço encerrado em 31/12/92 - balanço anual.

Vê-se, assim, que o procedimento fiscal foi equivocado, razão pela qual deve-se afastar a exigência fiscal relativa a este período (1992)."

Em se tratando de processo decorrente, aplica-se ao mesmo o entendimento manifestado em relação à exigência contida no processo principal, tendo em vista a íntima relação entre eles existentes.

Assim, comprovada a ocorrência de omissão de receitas, deve incidir, sobre o valor correspondente, a norma contida no art. 35 da Lei nº 7.713/88, para exigência do imposto de renda na fonte, dada a presunção de que tais valores foram destinados aos sócios da empresa. Esta é a jurisprudência desta Câmara, aplicável ao ano-calendário de 1991.

Em relação ao ano-calendário de 1992, a exemplo do entendimento manifestado no julgamento do processo principal, a determinação do valor devido foi efetuada de forma equivocada - por períodos semestrais, consoante se vê às fls. 35 -, quando, na realidade, deveria ter sido efetuada por períodos mensais. Desta forma, deve ser afastada a exigência calculada sobre os valores de Cr$ 418.069.570,00, no período semestral encerrado em 30/06/92 e Cr$ 2.442.463.850,52, no período semestral encerrado em 31/12/92.

MULTA APLICÁVEL

Como visto do relato efetuado, a multa agravada de 300% foi reduzida para 150%, por força do art. 44 da Lei nº 9.430/96. Todavia, manifestei no julgamento do processo principal o entendimento de que não haveria nos autos qualquer elemento de prova que demonstrasse de forma clara e definitiva o dolo específico, objetivando a prática de sonegação fiscal, como por exemplo, a manutenção de

talonário de mesma numeração ou confeccionado sem autorização fiscal, sendo cabível, no caso, a aplicação da multa de 100% que, deverá ser reduzida para 75%, por força do disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, combinado com o art. 106, inciso II, letras "a" e "c" da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional). Este entendimento foi manifestado também pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, através do ADN nº 1, de 7 de janeiro de 1997 (D.O.U. de 10/01/97).

Em face do exposto, voto no sentido de DAR provimento parcial ao recurso voluntário interposto para:

a) excluir da matéria submetida a incidência do imposto de renda na fonte, as importâncias de Cr$ 418.069.570,00, no período semestral encerrado em 30/06/92 e Cr$ 2.442.463.850,52, no período semestral encerrado em 31/12/92;

b) reduzir a multa aplicada de 150% para 75%.

Sala das Sessões - DF, em 21 de agosto de 1998

EDSON VIANNA DE BRITO