



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº 16045.000084/2006-07
Recurso nº 154.213 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTROS
Acórdão nº 101-96.878
Sessão de 14 de agosto de 2008
Recorrente SALLMUR CORRETORA DE SEGUROS S C LTDA.
Recorrida 5ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ EM CAMPINAS - SP

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2002

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS – FORMA DE APURAÇÃO DE ACORDO COM A OPÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

A omissão de receitas deve ser adicionada à base de cálculo de apuração do IRPJ e de seus reflexos na modalidade de apuração adotada pelo sujeito passivo na DIPJ do período, salvo se presentes as situações que dão ensejo ao arbitramento do lucro.

MULTA DE OFÍCIO E SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE.

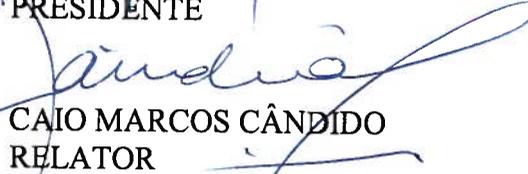
Estando presente condição suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, na forma do artigo 151 do CTN, há que se excluir a multa de ofício aplicada.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário interposto, para excluir tão-somente a multa de ofício no lançamento da COFINS, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO PRAGA
PRESIDENTE


CAIO MARCOS CÂNDIDO
RELATOR



FORMALIZADO EM: 24 SET 2008

Participaram da presente sessão de julgamentos os Conselheiros, SANDRA MARIA FARONI, ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO. MAROS VINICIUS BARROS OTTONI e SIDINEY FERRO BARROS (Suplentes Convocados). Ausentes justificadamente os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR, ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA E ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

A

#

Relatório

SALLMUR CORRETORA DE SEGUROS SC LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do acórdão de lavra da DRJ em Campinas - SP nº 13.892, de 28 de junho de 2006, que julgou parcialmente procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 69/76), da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 77/83), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – CONFINS (fls. 84/90) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 91/96), relativos aos anos-calendário de 2002.

A autuação dá conta do cometimento de infração à legislação tributária consistente na omissão de receita apurada a partir do confronto entre os valores contabilizados e informados na DIPJ e DCTF com aqueles declarados pelas fontes pagadores nas DIRF como tendo sido pagos à ora recorrente, conforme quadro demonstrativo de fls. 06. Considerando que o sujeito passivo detinha estoques de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL passíveis de serem compensados, o autuante promoveu a devida compensação de tais valores no limite legalmente estabelecido.

Tendo tomado ciência dos lançamentos em 10 de abril de 2006, a autuada insurgiu-se contra tais exigências, tendo apresentado impugnação (fls. 99/107) em 10 de maio de 2006, em que apresentou as seguintes razões de defesa:

1. que a autuação não poderia aproveitar a forma de opção de tributação efetuada pelo contribuinte uma vez que as diferenças de faturamento encontradas pela fiscalização dão conta de omissão superior a 75% de sua receita, o que tornaria sua contabilidade imprestável para a apuração do lucro real.
2. que os valores movimentados nas contas correntes do Banco Mercantil e da Caixa Econômica Federal, “jamais foram objeto de contabilização”.
3. que a diferença apontada evidencia que os valores globais de custo e de faturamento “jamais foram contabilizados”.
4. que não restou configurados pela fiscalização os fatos que evidenciariam o intuito fraudulento, necessário para a qualificação da multa de ofício aplicada, pelo que requer sua desqualificação para o percentual de 75%.
5. calcula o lucro com base no arbitramento que considera ser o correto no caso em questão, e sem a aplicação da qualificação da multa.
6. quanto a COFINS afirma que é parte no Mandado de Segurança nº 1999.61.00.03611-6, que teria sido provido em sentença de 10 de maio de 2000 para o não recolhimento da contribuição sobre o faturamento, estando o crédito tributário correspondente, portanto, com sua exigibilidade suspensa.

Às fls. 134/141 foram juntados documentos do TRF 3ª Região relativos ao Mandado de Segurança supra referido.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu a questão por meio do acórdão nº 13.892/2006 julgando parcialmente procedentes os lançamentos, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. LUCRO REAL. ARBITRAMENTO. IRPJ. CSLL A alegação da contribuinte de inobservância de disposições legais, mormente se esta não se mostra hábil a desqualificar a escrituração contábil, não pode ser acatada como justificativa para invocar a necessidade de arbitramento dos lucros sob pena de desvirtuamento da finalidade de tal sistemática. Ao invés de proteger o crédito tributário, estaria sendo utilizada pela contribuinte como forma de abster-se do pagamento de tributos, em flagrante manipulação de dispositivos legais em favor de seus próprios interesses. Não infirmada a constatação de receita omitida, mantém-se a exigência formalizada com base no lucro real, mediante reconstituição do resultado do período e aproveitamento de prejuízos e bases negativas de CSLL de períodos anteriores.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. Embora a declaração de receitas em valores significativamente menores do que aqueles informados pelas fontes pagadoras denote intuito de esquivar-se do pagamento do imposto, o agravamento da multa de 75% (imputada objetivamente) para 150% impescinde de uma apreciação subjetiva da conduta do contribuinte, apreciação essa que deve ser externada pela fiscalização de modo a permitir o conhecimento e a defesa pelo contribuinte. Assim, ausente tal apreciação e justificativa expressa para aplicação da multa de 150%, deve a penalidade ser reduzida a 75%.

COFINS. Ausente prova da suspensão da exigibilidade dos débitos da contribuição, mantém-se a exigência.

Lançamento Procedente em Parte.

O referido acórdão concluiu por manter os lançamentos pelas seguintes razões de decidir:

1. que as parcelas do crédito tributário não impugnadas expressamente encontram-se definitivamente constituídos na esfera administrativa.
2. que, relativamente ao argumento da impossibilidade da apuração pelo lucro real e da imperiosa apuração pelo lucro arbitrado:
 - a. que apesar da representatividade da parcela correspondente à receita omitida, por si só não é motivo suficiente para justificar a desconsideração da escrituração e o conseqüente arbitramento do lucro.
 - b. Não houve ausência da apresentação dos livros fiscais e comerciais exigidos pela lei, nem há a informação de que os que foram apresentados contivessem vícios capazes de invalidá-los.

- c. Que a partir da existência de prejuízos, conclui que a fiscalização “possivelmente inferiu que os custos correspondentes às receitas au tuadas já estavam contabilizados”.
 - d. Que a mera irregularidade contábil no registro das contas correntes não é motivo suficiente para a desconsideração da contabilidade. “A inobservância de disposições legais não pode servir como justificativa para invocar a necessidade de arbitramento dos lucros, sob pena de desvirtuamento da finalidade de tal sistemática”.
 - e. Que a argumentação do contribuinte tem o intuito “de fugir ao pagamento do imposto, em flagrante manipulação de dispositivos legais em favor de seus próprios interesses”.
 - f. Que o autuante procedeu de acordo com o preconizado em lei, adicionando as receitas omitidas àquelas declaradas, com a reconstituição do resultado do período e a compensação dos prejuízos fiscais e das bases negativas da CSLL de períodos anteriores.
 - g. Não afastada a acusação de omissão de receitas impõe-se a manutenção dos lançamentos do IRPJ e da CSLL.
3. Afastou a qualificação da multa de ofício afirmando que a fiscalização não logrou externar precisamente a conduta subjetiva da conduta do contribuinte, para que este tivesse conhecimento e promovesse sua defesa.
 4. Quanto à COFINS rejeitou a argumentação acerca da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, por não haver nos autos “provas da existência de causa de suspensão da exigibilidade da COFINS, vigente quando do início do procedimento, requisito necessário para a exclusão da correspondente multa de ofício, a teor do art. 63 da Lei 9.430, de 1996”.

Cientificado da decisão de primeira instância em 07 de agosto de 2006, irresignado pela manutenção do lançamento, o sujeito passivo apresentou em 05 de setembro de 2006 o recurso voluntário de fls. 223/228, em que reafirma suas razões de defesa, sublinhando que “fica evidenciado que uma empresa que registra contabilmente 25% de sua receita total, obrigatoriamente, teve que adequar despesas proporcionais a receita declarada, provocando com essa atitude a desconsideração de seus registros contábeis, fazendo surgir resultados contábeis desassociados da realidade dos fatos, os quais acompanhados de não contabilização de contas bancárias, conduzem a uma única forma de tributação de seus resultados, qual seja o arbitramento” e, no tocante, à suspensão da exigibilidade do crédito tributário de COFINS junta documentos com vista a sua comprovação.

É o relatório. Passo a seguir ao voto.

Voto

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator

O recurso voluntário é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

O Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 09, de 05 de junho de 2007, dispensou a exigência de arrolamento de bens e direitos como condição para o seguimento do recurso voluntário.

Tratam os presentes autos de lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS com base em omissão de receitas apurada a partir da diferença entre os valores escriturados e informados nas DIPJ e DCTF entregues pelo contribuinte à Receita Federal do Brasil e os valores informados pelas fontes pagadoras de recursos ao sujeito passivo à RFB por meio das DIRF relativas ao ano-calendário 2002.

Não há discussão nos autos acerca dos valores apurados de omissão de receitas. Outrossim, com base nos mesmos valores o sujeito passivo apresentou demonstrativo de fls. 132/133 com vistas ao cálculo do IRPJ devido com apuração pelo lucro arbitrado e sem a aplicação da multa de ofício qualificada.

Note-se que a autoridade julgadora de primeira instância já desqualificou a multa de ofício, não restando lide a ser analisada quanto a esta matéria, posto que não foi objeto de recurso de ofício.

Restam duas matérias a serem analisadas em sede recursal: 1) a possibilidade de o lançamento ter sido efetuado com base no lucro real, mesmo a receita omitida sendo correspondente a aproximados 75% da receita total auferida no período; e 2) a suspensão da exigibilidade do crédito tributário da COFINS em face da alegada existência de Mandado de Segurança acerca da matéria.

No tocante à apuração do IRPJ com base no lucro real. Consta da capitulação legal do auto de infração (fls. 70) a indicação do artigo 24 da Lei nº 9.249/1995, *verbis*:

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

(...)

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

(...)

Consta ainda da capitulação legal, o inciso II do artigo 249¹ do RIR/1999:

¹ Base legal: parágrafo 2º do artigo 6º do Decreto-lei nº 1.598/1977.

Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §2º):

(...)

II- os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, devam ser computados na determinação do lucro real.

Conforme determina os prescritivos legais supra, apurada omissão de receitas o seu valor deverá compor a base de cálculo do IRPJ e será apurado de acordo com o regime de apuração adotado pelo sujeito passivo.

Conforme se verifica a opção manifestada pelo contribuinte no período de apuração sob análise foi pelo lucro real (fls. 11), portanto o valor de receita omitida deverá ser adicionado ao lucro líquido daquele período, com vista a apuração do lucro real, base de cálculo do IRPJ.

Argumenta a recorrente que ficou evidenciado, no caso, que a apuração não poderia ter se dado com base no lucro real tendo em vista que os valores contabilizados representavam 25% de sua receita total e que, portanto, teve de adequar despesas proporcionalmente à receita declarada, provocando com essa atitude a desconsideração de seus registros contábeis, fazendo surgir resultados contábeis desassociados da realidade dos fatos, os quais, em conjunto com a não contabilização de contas bancárias, maculavam sua contabilidade e conduziam ao arbitramento do lucro.

Não penso assim.

Não há nos dispositivos elencados, em especial no artigo 24 da Lei nº 9.249/1995 qualquer menção a percentuais de receita omitida em relação ao total de receita da pessoa jurídica. Havendo omissão de receitas a autoridade tributária determinará o valor do imposto a ser lançado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão. Assim foi efetuado pela autoridade fiscal.

Quanto à argumentação da recorrente de que teria adequado suas despesas proporcionalmente à receita declarada, fazendo surgir resultados contábeis desassociados da realidade dos fatos, não há comprovação de tal fato nos autos. Caso quisesse a recorrente a consideração das despesas que afirma ter adequado às suas receitas na apuração do lucro real deveria tê-las comprovado à autoridade tributária para que esta as considerasse na apuração do lucro real, mas assim não procedeu.

O lançamento é atividade vinculada (parágrafo único do artigo 142 do CTN) não cabendo ao agente fiscal atuar ao descompasso da lei.

O artigo 44 do Código Tributário Nacional estabelece que a base de cálculo do IRPJ é o montante: real, presumido ou arbitrado da renda ou dos proventos de qualquer natureza.

Tendo o contribuinte efetuado sua opção pela apuração do IRPJ com base no lucro real, só seria possível o arbitramento do lucro na ausência da apresentação dos

documentos e livros fiscais e comerciais ou quando estes forem considerados imprestáveis para a apuração do lucro real, na forma estabelecida no artigo 47, III da lei nº 8.981/1995².

Não sendo assim correta a apuração do tributo devido com base na adição da receita omitida ao lucro líquido do período.

No tocante à suspensão de exigibilidade do crédito tributário da COFINS por força de decisão no Mandado de Segurança Coletivo nº 1999.61.00.03611-6, impetrado Sindicato dos Corretores de Seguros, Capitalização e Previdência do Estado de São Paulo – SINCOR. Vejamos os fatos processuais:

1. a recorrente teve ciência da autuação em 10 de abril de 2006.
2. o Mandado de Segurança tem por objeto o não recolhimento de COFINS conforme disposto na LC nº 70/1991, abstendo-se assim, da aplicação da Lei nº 9.718/1998, por não possuírem faturamento, por não realizarem vendas, nem prestarem serviços.
3. Liminar concedida em 27 de junho de 1999 conforme requerida (fls. 230/232).
4. Em 10 de maio de 2000, foram acolhidos Embargos de Declaração interpostos, alterando o dispositivo da sentença, julgando procedente o pedido e concedida a segurança requerida (fls. 234/241).
5. Recurso de Apelação da União Federal recebido em seu efeito devolutivo (informação às fls. 248)
6. em 18 de maio de 2005 o TRF da 3ª Região decidiu, por unanimidade, dar provimento à apelação da União Federal e à remessa oficial e não conhecer do agravo retido (fls. 141). Ementa da decisão:

MANDADO DE SEGURANÇA. COLETIVO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. LEI 9718/98. COFINS. BASE DE CÁLCULO. ALÍQUOTA. EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20/98. CONSTITUCIONALIDADE DA MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA RECONHECIDA PELO EXCELSO PRETÓRIO (REX Nº 336134-RS). ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA AMS Nº 1999.61.00.019337-6, REL. DES. CECÍLIA MARCONDES, REJEITADA PELO ÓRGÃO ESPECIAL. IMPOSIÇÃO DO "DECISUM" AOS ÓRGÃOS FRACIONÁRIOS DA CORTE. (RI, ART. 176).

I. O § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, em conceituando a receita bruta, base de cálculo da COFINS, veio de dilargá-la, desbordando de seu fundamento de validade, posto no art. 195, I, b da CF, com a redação dada pela E.C. nº 20/98, que elege, alternativamente, a receita, ou faturamento, como base de cálculo da exação.

II. A lei tributária não pode desnaturar os institutos colhidos do direito privado (art. 110, CTN).

² Base legal do artigo 530 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999.

III. Majoração de alíquota que não fere os princípios constitucionais da tributação, conforme assentado pelo Excelso Pretório (REX nº 336134-RS, Rel. Min. Ilmar Galvão).

IV. Argüição de Inconstitucionalidade na AMS nº 1999.61.00.019337-6, Rel. Des. Cecília Marcondes, rejeitada pelo Órgão Especial em 26/06/2003, remanescendo hígida a norma impugnada, também quanto à base de cálculo (superada a questão pertinente à alíquota pelo STF, REX nº 336134-RS).

V. Ressalvado o posicionamento desta Relatora, no que tange à base de cálculo da exação, é de se aplicar à espécie o "decisum" do Órgão Especial impositivo aos órgãos fracionários, "ex vi" do art. 176 do Regimento Interno desta Corte.

VI. Apelação da União Federal e remessa oficial, tida por interposta, providas. Agravo Retido não conhecido

7. Em 08 de agosto de 2005 foram interpostos Embargos de Declaração pela autora.
8. Em 09 de agosto de 2006 os referidos Embargos de Declaração foram rejeitados pelo TRF.

Conforme se pode observar a autuação se deu em 10 de abril de 2006. Nesta data estavam pendentes de julgamento os Embargos de Declaração interpostos pela ora recorrente em face do acórdão do TRF da 3ª Região que havia provido a Apelação interposta pela União Federal.

O artigo 538 estabelece que os Embargos de Declaração interrompem o prazo para a interposição de outros recursos.

Sobre os efeitos dos embargos de declaração, ensina Luiz Fux³:

Os recursos, em regra, têm duplo efeito: devolutivo e suspensivo.

Os embargos apresentam singularidades sob essa ótica.

Em primeiro lugar, o efeito do recurso é mais do que suspensivo; é interruptivo, haja vista que, enquanto não integrada a decisão, não se pode cogitar de torná-la efetiva. Posto que ela é, ainda, possibilidade de decisão.

O efeito interruptivo influi no prazo do recurso subsequente, e a razão é simples: enquanto não esclarecida a decisão judicial, as partes não podem depreender a extensão do gravame.

A possibilidade de o esclarecimento trazer nova definição importa em que a interrupção estenda-se a ambas as partes, já que, à luz do novel provimento, qualquer delas pode vir a ter interesse em recorrer, como v.g., quando o juiz, ao dissipar a contradição, dispõe sobre a procedência do pedido ao invés da improcedência anteriormente declarada em contradição com os fundamentos.

³ Curso de Direito Processual Civil, 1ª Edição, Forense, Rio de Janeiro, 2001

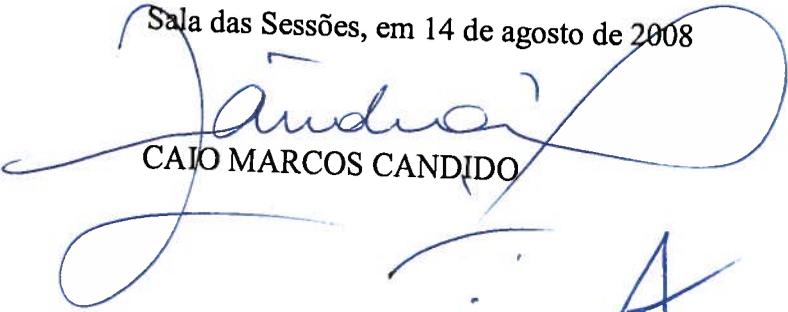
Neste caso o acórdão embargado na data da autuação ainda não estava apto a produzir efeitos em face do efeito interruptivo dos Embargos de Declaração ainda pendentes de apreciação. Em sendo assim, em relação ao lançamento da multa de ofício na constituição do crédito tributário de COFINS havia causa de suspensão de sua exigibilidade (artigo 151, V), pelo quê deve ser excluída em face da previsão do artigo 63 da Lei nº 9.430/1996, *verbis*:

Art. 63. Não caberá lançamento de multa de ofício na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma do inciso IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 28.4.2001)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

Pelo exposto, DOU provimento PARCIAL ao recurso voluntário interposto, para excluir a multa de ofício no lançamento da COFINS.

Sala das Sessões, em 14 de agosto de 2008


CAIO MARCOS CANDIDO

