



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

lam-4

Processo nº : 10142.000441/95-11
Recurso nº : 115.126
Matéria : IRPJ – Exs.: 1991 e 1992
Recorrente : BOTECA & SECCO LTDA
Recorrida : DRJ em CAMPO GRANDE-MS
Sessão de : 19 de agosto de 1998
Acórdão nº : 107-05.216

NORMAS PROCESSUAIS – “EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – OMISSÃO – PROCEDÊNCIA – RE/RATIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO – Constatado no Acórdão nº 107-04.620 omissão quanto a fato que devia ter sido levado em consideração no julgamento do processo, procedem os embargos de declaração propostos, ratificando-se, entretanto, os demais termos do acórdão.

IRPJ – LUCRO PRESUMIDO – OMISSÃO DE RECEITAS – ALÍQUOTA APLICÁVEL – No regime de tributação pelo lucro presumido, a alíquota de IRPJ aplicável é a de 25%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BOTECA & SECCO LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, RE-RATIFICAR o Acórdão nº 107-04.620, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESIDENTE

NATANAEL MARTINS
RELATOR

FORMALIZADO EM 25 SET 1998

Processo nº : 10142.000441/95-11
Acórdão nº : 107-05.216

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 10142.000441/95-11
Acórdão nº : 107-05.216

Recurso nº : 115.126
Recorrente : BOTECA & SECCO LTDA

RELATÓRIO

Trata-se de processo retornando à pauta de julgamento em razão dos embargos de declaração (fls. 171/175) propostos pela Recorrente contra os termos do acórdão nº 107-04.620, de 09 de dezembro de 1997, em que figurei como relator, cujo relatório e voto, lidos em plenário, integram o presente feito.

A embargante, em seu apelo, calcada no artigo 24 da Lei 9249/95, citado em sua peça recursal e, ainda, nos princípios que regem o processo administrativo fiscal, pede revisão do acórdão.

É o Relatório.

V O T O

Conselheiro NATANAEL MARTINS - Relator

Diferentemente do que foi dito pela embargante, este Relator, relativamente à base de cálculo do IRPJ, em seu relatório e voto não cometeu nenhum equívoco/omissão, porquanto o auto de infração foi adequadamente lavrado, já que considerou como base de cálculo 50% do montante das receitas omitidas no períodos-base de 1990 e 1991 (veja-se fls. 03 a 06 dos autos do processo).

A Lei 8541/92 – que de fato causou profundas modificações na legislação do imposto de renda e ventilado pela embargante para solicitar a revisão do acórdão -, não foi aplicada pela fiscalização pela simples e boa razão de que somente viria a entrar em vigor no período-base de 1993, não cogitado nos presentes autos.

Todavia, não obstante não expressamente ventilado pela recorrente, este relator, quando da prolação de seu voto, omitiu questão fundamental pertinente à alíquota de IRPJ aplicável na omissão de receitas, aí sim ferindo o adequado tratamento tributário cabível na espécie.

Com efeito, a regra do artigo 396 do RIR/80, que prevê a alíquota de 30% sobre as receitas omitidas (lucro), decorre da Lei 6468/77 (art. 6º) que, naquela ocasião, não apurava o lucro operacional mediante a aplicação de um determinado coeficiente para, a partir daí, calcular o tributo devido mediante a utilização de uma alíquota.

Estipulava, isto sim, para os resultados operacionais, a alíquota de 1,5% que, aplicada sobre a receita bruta, determinava o imposto de renda devido. Já sobre os resultados não operacionais (transações eventuais dizia a lei) que fossem superiores a 10% do total da receita bruta operacional, mandava que que fossem tributadas em separado, pela aplicação das alíquotas normais para cálculo do tributo (art. 7º).

Relativamente às receitas omitidas, como visto, determinava como lucro líquido o valor correspondente a 50%, que ficava sujeito ao pagamento do imposto de renda à razão de 30% (art. 6º).

Havia, pois, ao tempo de regência plena dessa lei, certa coerência, já que a lei somente estipulava alíquota reduzida (de 1,5%) para as receitas operacionais, mandando que sobre as demais receitas se aplicasse a alíquota normal, naquela ocasião de 30%.

Todavia, desde o advento do Decreto-lei 1.967/82, que estipulou para as pessoas jurídicas sujeitas à tributação pelo lucro presumido uma alíquota de 25% (art. 24, II), já então calculada sobre um lucro efetivamente presumido, pela aplicação de coeficiente variável em função da atividade econômica exercida, pensamos não mais prevalecer a alíquota de 30% imputável sobre as receitas omitidas, não obstante o art. 6º da Lei 6468/77 (art. 396 do RIR/80) não ter sido expressamente revogado.

Deveras, desde que o sistema da tributação pelo lucro presumido passou a repousar-se em coeficientes que, aplicados sobre a receita bruta, presumem a receita tributável, submetendo-se a uma única alíquota geral e específica, quer sejam resultados operacionais, quer sejam resultados não operacionais, ainda que tributados separadamente, sem sombra de dúvida operou-se a derrogação parcial do malfadado art. 6º da lei 6468/77, mais propriamente de sua alíquota de 30%, por absoluta improriedade com o novo sistema posto.

Ou assim interpretamos ou seremos forçados a admitir que a regra da lei (art. 396 do RIR/80) teria subsistido como típica sanção de ato ilícito, já que à margem da alíquota única e geral, teria remanescido uma alíquota especial aplicável àquela situação delituosa descrita: omitir receitas.

Porém, na lúcida lição do inesquecível Fábio Fanucchi:

"A prestação do tributo não deve ser justificada como punição do Estado e nem deve ser encarada como sendo isso. Embora imposição, o mais das vezes se faz sentir no instante em que ocorra um fato admitido como ilícito, como praticado com permissão total da lei. E é assim só na maioria das vezes, porque o tributo pode ser exigido também em decorrência de uma prática ilícita, só que não se constitui, neste caso, em punição. A imposição decorrente da prática ilícita tem o mesmo sentido da decorrente da prática lícita: o de avaliação de capacidade contributiva do sujeito passivo e não o de punibilidade. A punibilidade tem outra base legal. Assim, como se cobra o imposto de renda daquele que perceba dividendos, lucros, aluguers, honorários etc., todos rendimentos advindos de atividades legalmente permitidas, também se cobra o mesmo tributo se tais vantagens advierem da exploração do jogo, da prática de aborto, da exploração do lenocínio etc., todos rendimentos de atividades legalmente vedadas. A punição dessas últimas práticas ilegais (inclusive externada por penalidade pecuniária, conforme o Código Penal), não se apresenta como tributo. Nem mesmo a penalidade pecuniária de natureza tributária (multas e juros) é denominada de tributo. É esse, exatamente, o significado do elemento integrante da definição legal de "tributo". Desde o instante em que o Estado obrigue o indivíduo a um pagamento em moeda tendo como motivo e razão exclusiva a prática de um ato ilícito (prática de crime ou contravenção, inobservância de preços tabelados, falta de

fornecimento de dados exigidos em lei, atraso ou não pagamento de tributos etc.), não estará exercendo seu poder tributante mas, isto sim, outro tipo de autoridade (jus puniendi)" (grifamos) (Curso de Direito Tributário Brasileiro, co-Edição, IBET e Editora Resenha Tributária, 1980, pgs. 52/53).

Não discrepando de Fábio Fanucchi, preleciona Sacha Calmon Navarro Coelho:

"... Na norma de tributação se contém o tributo. Examinando-a, é possível desvelar a sua inteira juridicidade. Os fatos que jurígenos, estão nas hipóteses das normas tributárias, têm que ser obrigatoriamente fatos ilícitos, porque, se ilícitos forem, o dever de entregar dinheiro ao Estado não mais será um dever tributário mas de outra natureza jurídica. Em verdade, a soma devida ao Estado constituirá uma multa, jamais um tributo (Teoria Geral do Tributo e Da Exoneração Tributária, RT Editora, 1982, pg. 83).

Nessa linha de raciocínio, forçoso admitir-se que a aplicação de alíquota mais gravosa em um regime de tributação sujeito a uma única alíquota, com indisfarçável caráter sancionatório, não se coaduna com as noções fundamentais do tributo delineadas em doutrina e insertas no art. 3º do CTN, que não permitem, a título de tributo, prestação pecuniária de cunho punitivo. A punição pode e deve ser cobrada em outra relação jurídica, freqüentemente mediante a aplicação de multas pecuniárias, como assim é o caso.

Assim sendo, aplicando-se as lições de Carlos Maximiliano, dadas ao longo de sua magnífica obra de Hermenêutica e Aplicação do Direito (Forense, 9ª Edição), no sentido de que as leis devem ser interpretadas sistematicamente; que não se presumem antinomias ou incompatibilidades; que a interpretação mais consentânea afasta a que conduz ao absurdo; que, por fim, do objeto, espírito e fim da norma geral, é bem possível inferir que se teve em mira eliminar até as exceções antes admitidas, outra não é a conclusão senão a de que caiu por terra a alíquota de 30% prevista no art. 6º da Lei 6468/77.

Por tudo isso, conheço dos embargos propostos, porque procedentes, retificando em parte a decisão que proferi às fls. 162 do processo no já referido acórdão, para que dela também conste:

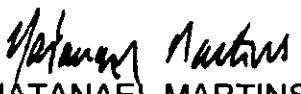
"relativamente ao IRPJ, dou provimento parcial ao recurso para que no cálculo do quantum devido a título de omissão de receitas seja utilizada a alíquota de 25%".

Processo nº : 10142.000441/95-11
Acórdão nº : 107-05.216

Por fim, ratifico os demais termos do referido acórdão.

É como voto.

Sala das Sessões-DF, 19 de agosto de 1998.


NATANAEL MARTINS