



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

Processo nº. : 10166.014769/97-45  
Recurso nº. : 118.549  
Matéria: : IRPJ E OUTROS - Ano 1995  
Recorrente : SCORPION INFORMÁTICA LTDA  
Recorrida : DRJ - BRASÍLIA/DF  
Sessão de : 13 de julho de 1.999  
Acórdão nº. : 108-05.795

**IRPJ - LUCRO PRESUMIDO - BASE DE CÁLCULO DAS RECEITAS OMITIDAS NO ANO DE 1995** - Por traduzir tributação com natureza de penalidade, tem aplicação retroativa a revogação do art. 43 da Lei 8.541/92, consumada pela Lei 9.249/95, devendo ser quantificado o lucro sobre as receitas não declaradas, mediante aplicação dos coeficientes normais aplicáveis à apuração do Lucro Presumido, no período da omissão.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - RECEITAS OMITIDAS - DECORRÊNCIA** - Confirmada omissão de receitas, é devida a CSLL que, para empresa optante pelo Lucro Presumido, terá como base de cálculo 10% (dez por cento) da receita omitida, no ano de 1.995.

**PIS FATURAMENTO - LEI COMPLEMENTAR 07/70 - INAPLICABILIDADE DE BASE DE CÁLCULO DE 6 (SEIS) MESES ATRÁS** - A norma prevista no art. 6º da LC 07/70 traduz mera fixação de prazo para cumprimento da obrigação (vencimento) e, com status de lei ordinária, foi alterada pela legislação superveniente que reduziu aquele prazo. Prevalência dos prazos fixados pelas Leis 8.218/91, 8.383/91, 8.850/94 e demais normas posteriores à LC 07/70. Precedentes do Poder Judiciário.

**COFINS E PIS - RECEITAS OMITIDAS - DECORRÊNCIA** - Confirmada a existência de receitas não declaradas, são devidas as contribuições lançadas por via reflexa, pela estreita relação de causa e efeito.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SCORPION INFORMÁTICA LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir as bases de cálculo do IRPJ. Vencido o Conselheiro José Henrique Longo que também

Processo nº. : 10166.014769/97-45  
Acórdão nº. : 108-05.795

provia a contribuição para o PIS dos meses de apuração anteriores a outubro de 1995.  
de votos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE



JOSÉ ANTONIO MINATEL  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 JUL 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, NELSON LOSSO FILHO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MÁRCIA MARIA LÓRIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA

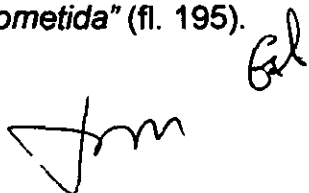
Processo nº. : 10166.014769/97-45  
Acórdão nº. : 108-05.795  
  
Recurso nº. : 118.549  
Recorrente : SCORPION INFORMÁTICA LTDA

## RELATÓRIO

Contra a Recorrente foram lavrados autos de infração para exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ – fls. 01/12), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL – fls. 164/169), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS – fls. 170/175) e contribuição destinada ao Programa de Integração Social (PIS/Faturamento – 176/181), pela acusação de prática de “omissão de receitas” detectada pela fiscalização, quando do exame das operações praticadas no ano de 1.995, evidenciada pela falta de registro de notas fiscais de vendas de mercadorias e serviços, como também registros de notas fiscais com valores inferiores aos constantes dos documentos em poder dos clientes destinatários. Cópias dos documentos para sustentar a acusação foram acostadas às fls. 18/163.

As diferenças encontradas estão evidenciadas nos demonstrativos que acompanham o “Termo de Verificação” de fls. 10/12, resultando em parcelas tributáveis nos meses de janeiro, fevereiro, abril, junho, agosto, outubro, novembro e dezembro/95. Registrou a fiscalização que, no ano de 1.995, a autuada havia optado pela tributação com base no Lucro Presumido.

Os lançamentos foram impugnados pela petição protocolizada em 29.09.97, alegando no arrazoado de fls. 193/203, em preliminar, cerceamento ao direito de defesa, por entender que “o auto de infração não se apresenta de forma transparente e compreensível” (fl. 195), ficando a defesa dificultada pela “falta de clareza em que o mesmo se apresenta no que tange especificamente à provável infração cometida” (fl. 195).



Processo nº. : 10166.014769/97-45  
Acórdão nº. : 108-05.795

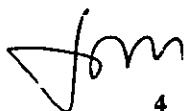
No mérito, alegou a existência de "Erro na Determinação do Valor da Autuação", por ter considerado como base tributável o faturamento bruto, sem considerar os custos embutidos, procedimento que, a seu ver, contraria o conceito de renda tributável previsto nos arts. 43 e 44 do CTN. Citou o art. 25 da Lei 9.430/96, que manda aplicar os percentuais de que trata o art. 15 da Lei 9.249/95, sobre a receita bruta definida no art. 31 da Lei 8.981/95, para fundamentar a sua objeção contra o critério adotado pelo Fisco, no tocante ao IRPJ.

Protestou contra a inclusão do ICMS nas bases tributáveis das contribuições do PIS e da COFINS, citando jurisprudência que entende militar em seu favor. No tocante ao PIS, contestou ainda o fato de o cálculo da contribuição não ter adotado o faturamento do sexto mês anterior, na forma da Lei Complementar 07/70, alegando estar equivocado o cálculo com base no faturamento do mês anterior, como consta da autuação. Arrematou dizendo que o auto de infração da CSLL faz referência à Lei 9.430/96, o que mostra ser ela aplicável também no tocante ao IRPJ.

Sobreveio a decisão de primeiro grau que manteve integralmente o crédito tributário lançado, pelos fundamentos que estão sintetizados na ementa de fl. 225, do seguinte teor:

**"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – Omissão de Receitas. Caracterizada a falta de escrituração e de declaração de receitas auferidas com a atividade comercial da empresa, impõe-se a tributação dos valores omitidos, considerando-se como base de cálculo do imposto de renda as próprias receitas omitidas no ano calendário de 1995, quando a empresa for tributada pelo lucro presumido.**

**PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL, CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – Ao se decidir de forma exaustiva matéria tributável no lançamento principal contra a pessoa jurídica, resta abrangido o litígio quanto aos lançamentos decorrentes, quando refutados os argumentos de defesa especificamente argüidos em relação aos lançamentos reflexos.**  
**IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE".**

  
4



Processo nº. : 10166.014769/97-45  
Acórdão nº. : 108-05.795

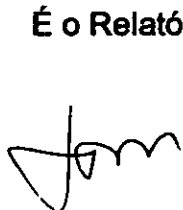
Inconformada com a decisão, apresentou recurso voluntário que foi protocolizado em 04.03.98, repetindo, no arrazoadado de fls. 234/146, os mesmos argumentos mencionados na peça impugnatória, inclusive a preliminar de cerceamento ao direito de defesa.

Cientificada, em 18.03.98, do não seguimento do recurso, pela ausência do depósito mínimo de 30% (trinta por cento) de que trata o art. 32 da MP 1.621-30/97 (fl. 247), peticionou a autuada oferecendo como " ... *garantia do depósito recursal, a APÓLICE DA DÍVIDA PÚBLICA FUNDADA, de nº 281.878, de emissão do Governo Federal, conforme decreto nº 4.330 de 28 de janeiro de 1.902, devidamente periciada (perícia anexa) e com seus valores de face atualizados pela Fundação Getúlio Vargas no valor de R\$ 590.734,40 (quinhentos e noventa mil, setecentos e trinta e quatro reais e quarenta centavos), conforme a anexa atualização*" (fl. 249 – grifos do original).

Negada a substituição do depósito pela garantia oferecida com a referida Apólice da Dívida Pública, foi concedido novo prazo de 30 (trinta) dias para efetuar o depósito recursal, conforme despacho de fls. 272/273, que foi cientificado à empresa em 11.05.98, pelo AR de fl. 274, verso.

Os documentos acostados às fls. 310/314 dão conta de ter a empresa impetrado Mandado de Segurança contra a exigência do depósito, tendo o M. Juiz da 3ª Vara da Justiça Federal em Brasília concedido a liminar pleiteada (fl. 310), mais tarde confirmada pela sentença juntada às fls. 318/324.

É o Relatório.



Processo nº. : 10166.014769/97-45  
Acórdão nº. : 108-05.795

## VOTO

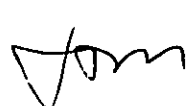
Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL - Relator

Recurso cujo exame da tempestividade fica prejudicado, pela ausência de qualquer elemento comprobatório da data da ciência da decisão de primeiro grau. Presentes os demais pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso.

Rejeito a **preliminar** de cerceamento ao direito de defesa, renovada em grau de recurso, posto que, ao contrário do que alega a Recorrente, o auto de infração não só descreve com clareza a matéria fática que se imputa à autuada, como também está acompanhado de demonstrativos analíticos que evidenciam a infração apontada, a matéria tributável, além de ter o autuante carreado para os autos farta documentação atinente aos fatos que eram do expresse conhecimento da empresa autuada, uma vez que já havia sido devidamente intimada para prestar os esclarecimentos sobre eles na fase de fiscalização, tendo à época se esquivado mediante resposta evasiva de que ocorrera extravio dos comprovantes em seu poder.

Afastada a preliminar, passo ao exame do **mérito**, repetindo o que já foi dito pela autoridade julgadora de primeira instância, que apontou a inexistência de qualquer contrariedade específica em relação aos verdadeiros fatos arrolados pela fiscalização, vale dizer, não contesta a Recorrente a acusação da prática de "omissão de receitas", reduzindo as bases tributáveis pela falta de registro de notas fiscais de vendas, assim como a acusação de registro de notas fiscais de vendas, por valor infinitamente inferior ao dos valores efetivamente recebidos pela autuada.

Também não poderia ser diferente, uma vez que as provas carreadas para os autos inviabilizaram qualquer tentativa de reação para enfrentá-las. Assim, confirmada a redução indevida das bases tributáveis pela prática da chamada



Processo nº. : 10166.014769/97-45  
Acórdão nº. : 108-05.795

“omissão de receitas”, nos exatos valores levantados pelo Fisco, passo ao exame da sua repercussão nas diferentes áreas da tributação federal, visto que levantou a Recorrente objeção específica quanto as bases de cálculo utilizadas, no que chamou de “Erro na Determinação do Valor da Autuação”.

### **IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

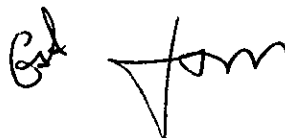
Sendo certo que, no ano de 1.995, a empresa estava submetida à tributação pela sistemática do Lucro Presumido, é descabida a pretensão de considerar os custos embutidos nos valores das vendas faturadas, para se chegar ao valor da “renda” tributável. O confronto entre receitas e eventuais custos só tem relevância na sistemática de tributação pelo lucro real, que não é a hipótese dos autos.

De outra parte, a contestação quando à exorbitância do valor adotado para base de cálculo do IRPJ – receita bruta e não lucro - permite que o pleito da autuada seja examinado por outro ângulo.

Com efeito, o auto de infração adotou como base de cálculo, para fins de incidência do IRPJ, o valor correspondente a 100% (cem por cento) da receita considerada omitida, procedimento fundamentado nas disposições do art. 43 da Lei 8.541/92, com a nova redação dada pelo art. 3º da Lei 9.064/95, que teve vigência limitada até 31.12.95, posto que expressamente revogada essa sistemática pelo art. 36, IV, da Lei 9.249/95.

A partir de 01.01.96, o novo tratamento para tributar as chamadas “receitas omitidas” veio disciplinado no art. 24 da mesma Lei 9.249/95, que estabeleceu expressamente:

***“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.*”**

7 

Processo nº. : 10166.014769/97-45  
Acórdão nº. : 108-05.795

*§ 1º - No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado”.*

Isso mostra que, com a revogação do artigo 43 da Lei 8.541/92, voltou-se à sistemática de se estimar o **lucro presumido tributável** com base num percentual da receita considerada omitida, reconhecimento expresso de que o valor bruto da receita não condiz com o conceito de lucro, para fins de incidência do IRPJ.

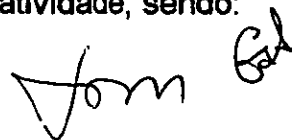
É bem verdade que, na sistemática do chamado Lucro Real, as receitas consideradas omitidas sempre foram consideradas integralmente tributadas, até mesmo aquelas quantificadas através das presunções legais, como exemplo as decorrentes de constatação de “saldo credor de caixa” ou de “suprimentos não comprovados”. Todavia, não menos verdade que, nessa sistemática, prevalece uma outra presunção, a de que os custos relativos às receitas sonegadas já foram imputados ao resultado do exercício, pelo que legítima a adição do valor integral da receita considerada omitida, como mecanismo de recomposição do Lucro Real daquele período.

O conceito de Lucro Presumido está definido pela própria Secretaria da Receita Federal, no item 5 do MAJUR/96 que contém instruções para o preenchimento da declaração de rendimentos do ano de 1.995, nos seguintes termos:

*“O lucro presumido é uma forma de tributação simplificada para a **determinação da base de cálculo** do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano-calendário, à apuração do lucro real (Lei nº 8.981/95, arts. 44 a 46, com a nova redação dada pela Lei nº 9.065/95).*

*O imposto de renda é devido mensalmente à medida em que os lucros forem sendo auferidos.” (Lucro Presumido - MAJUR/96 – pág. 6 – grifo acrescido)*

No ano de 1.995, a apuração dessa base de cálculo era estimada com base em coeficientes aplicáveis sobre a receita bruta de cada atividade, sendo:



Processo nº. : 10166.014769/97-45  
Acórdão nº. : 108-05.795

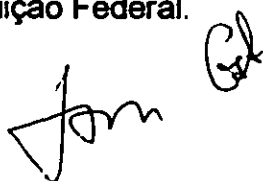
**5% (cinco por cento)** sobre a receita bruta proveniente de vendas de mercadorias e de produtos industrializados;

**10% (dez por cento)** sobre a receita bruta proveniente de vendas de serviços em geral, exceto os referentes à profissões legalmente regulamentadas, de intermediação de negócios e de empresas de *factoring*.

Se 5% (cinco por cento) do valor das vendas de mercadorias e de produtos industrializados traduzia o **lucro presumido** para essas operações, é consequência lógica que o restante, ou seja, 95% (noventa e cinco por cento) significava custo ou despesa.

Assim, é forçoso admitir que a revogada norma do art. 43 da Lei 8.541/92, que mandava adotar como base de cálculo 100% (cem por cento) da receita omitida, **traduzia verdadeira penalidade**, assertiva que, aliás, vinha confirmada na localização geográfica do capítulo onde tal regra se encontrava inserida ("CAPÍTULO II – DA OMISSÃO DE RECEITA"), como parte integrante do "TÍTULO IV", expressamente rotulado pelo legislador de "DAS PENALIDADES".

Se não bastasse esse aceno do próprio legislador, a mensuração aritmética da gula do Fisco não deixava qualquer dúvida sobre essa natureza penal e até confiscatória. Bastava considerar que além dos 25% do IRPJ, incidia também outros 35% a título de IR-FONTE (art. 44 da mesma lei, com a redação introduzida pelo art. 62 da Lei 8.981/95), exigências estas (25% + 35%= 60%) à época cumuladas com multa de ofício de 100% (Lei 8.218/91), o que traduzia em absorção integral e confiscatória da totalidade dos recursos financeiros de cada operação. Os números mostram que não sobrava espaço para outras incidências sobre a mesma base, como CSLL (+ 10%), PIS (+ 0,65%) e COFINS (+ 2,0%), expressamente previstas no § 1º do mesmo artigo 43. A vedação ao tributo confiscatório está expressamente colocada no art. 150, IV, da Constituição Federal.

 9

Processo nº. : 10166.014769/97-45  
Acórdão nº. : 108-05.795

Também salta aos olhos o caráter de penalidade dessa tributação, quando comparada com o método mais extremado adotado pelo Fisco, que é a hipótese de arbitramento dos lucros, que nunca chegou a 100% das receitas. De acordo com os arts. 47 e 48 da Lei 8.981/95, a base de cálculo do IRPJ na hipótese de arbitramento do lucro, no ano de 1.995, não passava de 15% (quinze por cento) da receita de vendas de mercadorias e 30% (trinta por cento) da receita de venda de serviços, quando conhecidas.

Evidenciado que essa base de cálculo tinha **caráter de penalidade**, e sendo certo que foi expressamente revogada a partir de 01.01.96, é possível sustentar a aplicação retroativa dessa revogação aos casos não definitivamente julgados, pelo princípio da retroatividade benigna assente no ordenamento jurídico, mais precisamente nos arts. 106 e 112 do Código Tributário Nacional.

Em caso análogo em que também fui relator, esta E. Câmara assim se pronunciou, no que pertine à matéria ora em litígio:

**RECEITA OMITIDA NO ANO DE 1.993 – TRIBUTAÇÃO EM SEPARADO POSTERIORMENTE REVOGADA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA NORMA REVOGADORA:** *Por revelar caráter de penalidade, tem efeito retroativo a revogação do art. 43 da Lei 8.541/92, que previa a tributação integral das receitas omitidas, sem comunicação com o resultado da pessoa jurídica. Prevalência da regra que adiciona a receita omitida no cálculo do lucro real de cada período de apuração. (Acórdão nº. 108-05.708 - Sessão de 11 de maio de 1.999)*

Afastada a possibilidade de penalização através do IRPJ, mas estando confirmada a redução indevida da base tributável no ano de 1.995, é imperioso que seja apurado o imposto de renda devido sobre as parcelas das receitas indicadas pelo Fisco, na sistemática vigente para o Lucro Presumido naquele período, cuja alíquota deverá incidir sobre **base de cálculo quantificada pela aplicação dos coeficientes de 5% (cinco por cento) sobre as receitas de vendas de mercadorias, e 10% (dez por cento) sobre as receitas de prestação de serviços em geral.**

Processo nº. : 10166.014769/97-45  
Acórdão nº. : 108-05.795

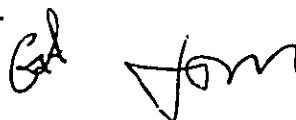
Ainda que não fosse em razão de estar revogada a tributação punitiva, registro que o caso dos autos também poderia estar desqualificado do comando do art. 43 da Lei 8.541/92, por não se tratar de hipótese de "omissão de receitas", na acepção típica que se tem emprestado a essa locução pela jurisprudência deste Conselho.

Relembrando que a hipótese ora sob julgamento trata de notas fiscais de vendas emitidas mas não registradas, ou registradas com valores inferiores aos constantes dos documentos fiscais, a jurisprudência tem-se inclinado para afastar essa conduta do que se convencionou rotular de "omissão de receitas", preferindo tipificá-la no âmbito da "declaração inexata", ou redução indevida da base tributável, passível de mecanismo de recomposição, mesmo que através do procedimento de ofício. Dentre outros, vejam-se os seguintes julgados:

***"NOTA FISCAL NÃO INCLUÍDA*** – *A receita constante de nota fiscal, porém não incluída na declaração de rendimentos, para cálculo do lucro presumido, não se confunde com omissão de receita, devendo o lucro correspondente ser calculado de acordo com os coeficientes adotados para aquele regime de apuração" (Ac. 1º CC 106-02.978/90 – DO 15/03/91 – in Regulamento do Imposto de Renda para 1.996 – Resenha Editora – pag. 1.316).*

***"OMISSÃO DE RECEITAS (Ex. 86)*** – *A receita apurada através de Livro Registro de Saídas e Notas Fiscais de Serviços, não incluída na declaração de rendimentos, para cálculo do lucro presumido, não se confunde com a omissão de receita de que trata o art. 396 do RIR/80, devendo o lucro correspondente ser calculado pelos coeficientes normais" (Ac. 1º CC – 105-6.030/91 – DO 21/01/92 – in Regulamento do Imposto de Renda para 1.996 – Resenha Editora – pag. 1.317)*

***"LUCRO ARBITRADO – OMISSÃO DE RECEITA*** – *As receitas constantes de notas fiscais de prestação de serviços emitidas, porém não incluídas na declaração de rendimentos da pessoa jurídica, para cálculo do lucro presumido ou arbitrado, não se confundem com a omissão de receita a que se referem os artigos 396 e 400, par. 6º, do RIR/80, devendo o lucro correspondente ser calculado aos coeficientes normais, ou, sendo o caso, integrar a base de cálculo do arbitramento." (Acórdão nº 101-89.844 – sessão de 12 de junho de 1.996)–*



Processo nº. : 10166.014769/97-45  
Acórdão nº. : 108-05.795

Por uma razão ou por outra, impõe-se a redução das bases tributáveis adotadas no auto de infração, para que as diferenças apontadas pelo Fisco, no ano de 1.995, sejam tributadas pelo IRPJ mediante aplicação dos coeficientes normais de apuração da base de cálculo vigentes naquele período para a sistemática do Lucro Presumido, em função da natureza das receitas faturadas mas não declaradas.

## **LANÇAMENTOS REFLEXOS**

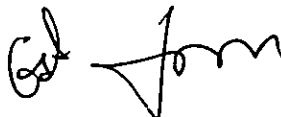
### **CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO**

Nenhum reparo ao lançamento efetuado pelo Fisco, ainda mais que o auto de infração de fls. 164/169, diferentemente do que ocorreu no âmbito do IRPJ, ignorou as disposições do § 1º do mesmo art. 43 da Lei 8.541/92, não adotando a receita integral como base tributável, mas sim 10% (dez por cento) da receita apurada pelo Fisco, na forma do § 2º do artigo 2º da Lei 7.689/88. Assim, confirmada a redução indevida da base tributável da CSLL, é de ser mantida integralmente a exigência lançada.

### **PIS e COFINS**

A despeito de tratarem-se de lançamentos efetuados por via reflexa, sobre a mesma matéria fática já examinada no âmbito do IRPJ, registro que agora são impertinentes os questionamentos acerca da base de cálculo a ser adotada. Isto porque, a base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, no ano de 1.995, estava tipificada nas duas legislações como sendo o "faturamento", exatamente o valor tomado pela fiscalização quando da lavratura dos autos de infração.

Assim, confirmado que os valores apontados pelo Fisco foram mantidos à margem da incidência dessas contribuições pelo contribuinte, impõe-se a manutenção desses lançamentos.



Processo nº. : 10166.014769/97-45  
Acórdão nº. : 108-05.795

Todavia, sobre o lançamento do **PIS**, duas considerações adicionais são necessárias. A primeira, para registrar que a formalização da exigência já foi consumada nos moldes previstos na Lei Complementar 07/70, com aplicação da alíquota de 0,75% sobre as receitas omitidas até o mês de agosto/95, e 0,65% de outubro a dezembro/95, com total abstração dos efeitos dos malfadados Decretos-lei 2.445 e 2.449/88. A segunda observação é para refutar a pretensão da Recorrente que objetou diante da não aplicação do prazo de 6 (seis) meses previsto na própria LC 07/70.

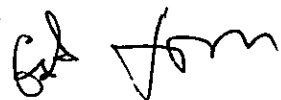
Neste último tópico, ao lado de outras considerações que seriam também pertinentes, começo por trazer entendimento pacífico do Poder Judiciário no sentido de que as normas que fixam vencimento de obrigações tributárias podem ser alteradas a qualquer tempo, prescindindo mesmo de lei para essas mudanças. Assim, a invocada regra dos 6 (seis) meses da LC 07/70 (art. 6º), **por tratar exclusivamente de prazo para cumprimento da obrigação tributária (vencimento)**, não tinha o almejado status de lei complementar e, assim, era passível de ser alterada pela legislação superveniente, como efetivamente o foi em diversas oportunidades, a título de exemplo, pelo art. 2º da Lei 8.218/91; art. 52, IV, da Lei 8.383/91; art. 4º da Lei 8.850/94, e demais alterações supervenientes.

O procedimento legislativo encontra respaldo em precedentes do Poder Judiciário, de onde destaco:

***“PIS – RECOLHIMENTO – REDUÇÃO DO PRAZO – LEI Nº 8.218/91 – POSSIBILIDADE:***

*Constitucional e tributário. Mandado de Segurança. PIS. Lei nº 8.218-91. Redução de prazo de recolhimento. Medida Provisória. Possibilidade.*

*I - A redução de prazo para recolhimento da contribuição ao PIS é matéria desafeta à estrutura da própria exação, existindo somente após ocorrido o fato gerador, razão pela qual, não sendo exigida lei complementar para essa alteração, não há que se falar em desrespeito ao princípio da anterioridade especial mitigada do § 6º, do art. 195, da Constituição Federal.*



Processo nº. : 10166.014769/97-45  
Acórdão nº. : 108-05.795

*II - A questão do prazo para pagamento de tributos constitui-se de política administrativa tributária, não estando, em regra, sujeita aos princípios da legalidade e irretroatividade tributária, podendo o fisco marcar a data limite para o recolhimento quando lhe aprouver, sendo-lhe facultado, ainda, conceder antecipações com descontos ou mesmo parcelamentos do crédito já constituído (CTN, Art. 160, Parágrafo único)*

*III - Remessa oficial provida". (Acórdão unânime da 3ª Turma do TRF da 3ª Região – REO 134.968 – SP, DJU de 11.06.97 – in REPERTÓRIO IOB DE JURISPRUDÊNCIA nº 15/97 – pág/346 – verbete 1/11264)*

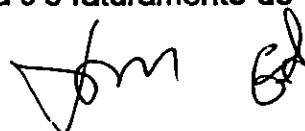
Essa manifestação específica para o caso do PIS sob análise, por sua vez, descansa em posição firme que vem sendo exteriorizada pelo Supremo Tribunal Federal, como se vê do seguinte julgado, verbis:

***"ICMS – ANTECIPAÇÃO DO PRAZO DE RECOLHIMENTO – DECRETO Nº 33.707/91 – SP – LEGALIDADE.***

*ICMS. Decreto nº 33.707/91 – SP: antecipação do prazo de recolhimento. Alegada ofensa aos princípios constitucionais da legalidade, anterioridade e da vedação de poderes legislativos. Não se compreendendo no campo reservado à lei a definição de vencimento das obrigações tributárias, legítimo o Decreto nº 33.707/91, que modificou a data de vencimento do ICMS. Improcedência da alegação no sentido de infringência ao princípio da anterioridade e da vedação de delegação legislativa. Recurso extraordinário não conhecido". (Acórdão unânime da 1ª Turma do STF – RE nº 203.684-6 SP- Rel. Ministro Ilmar Galvão – DJU 12.09.97 – in REPERTÓRIO IOB DE JURISPRUDÊNCIA nº 23/97, pág. 557, verbete 1/11690)*

Por último, em que pese a minha admiração pela coragem daqueles que intentam defender a tese de que a questionada regra da LC 07/70 não trata de vencimento, mas exclusivamente de fato gerador e base de cálculo, peço vênias para exteriorizar o meu inconformismo, porque a tenho como absurda, extravagante, desarrazoada e não condizente com os princípios mezinhos que informam o processo lógico de criação da regra de incidência tributária.

Dizer que o fato gerador do PIS previsto na LC 07/70 é o faturamento do mês e, ato contínuo, afirmar que a base de cálculo a ser tomada é o faturamento de



Processo nº. : 10166.014769/97-45  
Acórdão nº. : 108-05.795

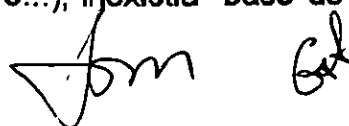
6 (seis) meses atrás, significa desmontar toda a estrutura lógica da sua regra de incidência, que exige harmonia e integridade de todos os seus elementos. Assim, o **núcleo** da regra de incidência – no caso, o **faturamento** –, que é a condição **material** necessária para que possa instaurar a relação jurídica tributária entre os sujeitos ativo e passivo, não pode estar dissociado da idéia de **tempo** (faturamento, quando?), assim como da idéia de **lugar** (faturamento, onde?). Também não pode estar desconectado da noção de grandeza, de **valor** (faturamento, quanto?), pois já está consagrada a relevância da base de cálculo como um dos principais elementos da regra de incidência, devendo revelar suficiente utilidade para:

a) dimensionar a **intensidade da materialidade** – quanto mais **faturamento**, maior deve ser a quantidade do tributo a ser pago;

b) identificar a verdadeira **natureza da exigência**, na medida em que a base de cálculo eleita esteja a medir a atividade do Poder Público (taxa), ou tenha pretensão de dimensionar materialidade desvinculada de qualquer atuação estatal (imposto). Essa função tem acento constitucional, como se extrai do § 2º, do art. 145, da Magna Carta.

Essa demonstração é por demais suficiente para revelar o desconcerto da tese impugnada. Se a materialidade da incidência – ou, o fato gerador na linguagem corriqueira – é o faturamento de julho, a base de cálculo tem necessariamente que medir o faturamento de julho para revelar o quanto a ser pago, e não o faturamento de janeiro, pois a **unidade de medida não pode estar dissociada da própria matéria a ser mensurada**.

A tese do fato gerador em julho, com base de cálculo de janeiro, não resiste a um último e derradeiro teste para constatação da sua validade. Tomando-se o exemplo de uma empresa que inicia atividade no mês de julho de um determinado ano, onde tem seu primeiro faturamento, e encerra suas atividades em novembro do mesmo ano, **essa empresa jamais seria contribuinte do PIS, a despeito da ocorrência da materialidade do fato gerador – faturamento – nos cinco meses em que esteve em atividade!** Quando havia “fato gerador” (julho, agosto, setembro...), inexistia “base de



Processo nº. : 10166.014769/97-45  
Acórdão nº. : 108-05.795

cálculo" (janeiro, fevereiro, março...) e, quando passou a ter "base de cálculo" (julho), já não mais havia "fato gerador" (janeiro do ano seguinte) ! Será que a ciência do Direito permite acobertar o desconcerto de tamanha impropriedade?

Penso que não, mas as tentativas podem estar incomodando o eterno descanso do saudoso ALFREDO AUGUSTO BECKER, que muito esbravejou contra o que denominou de *"sistema dos fundamentos óbvios"*, para descrever os *"efeitos da demência"*, no primeiro capítulo intitulado *"Manicômio Jurídico Tributário"*, no seu inigualável *"Teoria Geral do Direito Tributário"* (Editora LEJUS, 3ª edição, 1.998).

### CONCLUSÃO

Por todos os fundamentos expostos, VOTO no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para REDUZIR as bases tributáveis do IRPJ, que deverão ser quantificadas mediante aplicação dos coeficientes normais de apuração da base de cálculo vigentes no ano de 1.995 para a sistemática do Lucro Presumido, em função da natureza das receitas faturadas mas não declaradas.

Sala das Sessões - DF, em 13 de julho de 1999

  
JOSE ANTONIO MINATEL