



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10215.000746/99-10
Recurso nº 105-134.396 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.175 – Pleno
Sessão de 15 de junho de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado NEWTON ALVES DE SÁ FIRMA MERCANTIL INDIVIDUAL

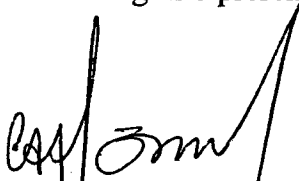
Ementa: IRPJ - IRRF - OMISSÃO DE RECEITAS - LUCRO PRESUMIDO - Improcedente a exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Imposto de Renda na Fonte, no ano-calendário de 1994, calculados com base em presunção de receita omitida por pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro presumido, tendo por fundamento legal os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/91.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - Tratando-se da mesma matéria fática, aplica-se a mesma decisão prolatada para o lançamento do principal.

PIS - LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70 - SEMESTRALIDADE - Declarada a inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, o efeito desta declaração opera-se “ex tunc”, devendo o PIS-Faturamento ser cobrado com base na Lei Complementar nº 7/70. A base de cálculo corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária até a data do respectivo vencimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Presidente


1



KAREM JUREIDINI DIAS

Relatora

Formalizado em: 01 SET 2009

Participaram, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: José Clóvis Alves, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Leonardo Henrique M. de Oliveira (Substituto Convocado), Antonio Praga, Adriana Gomes Rego, Antonio Carlos Guidoni Filho, Nelson Lósso Filho, Valmir Sandri (Substituto Convocado) e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente Substituto). Ausente, justificadamente o Conselheiro José Carlos Passuello.



Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, em face de Acórdão proferido pela Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, com fundamento no artigo 32, I c/c artigo 33 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, por meio do qual foi dado parcial provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

Em 09.12.99 foram lavrados Autos de Infração (fls. 26 a 72) contra a ora Recorrida que tiveram por objeto a cobrança de valores supostamente devidos a título de IRPJ, PIS, COFINS, CSLL, IRRF, especificamente no que tange aos seguintes fatos geradores: 31.01.94, 31.03.94, 30.04.94, 31.07.94, 31.10.94 e 31.12.94. O valor total da autuação, à época de sua lavratura, era de R\$ 8.566,31.

No relatório de fiscalização o Sr. Auditor Fiscal de Rendas aduziu (fls. 1761/1762):

"Conforme ficha multifuncional nº 050-3/99, originada da FM nº 189-1/98, atividade de fiscalização – operação Fluxo Financeiro, lavrou-se Auto de Infração tendo como base Omissão de Receitas, apurada por falta de lançamento de notas fiscais no Livro Registro de Saídas e Caixa.

(...) No curso da ação fiscal, foi verificado que o contribuinte em epígrafe tinha por prática a escrituração consolidada das notas fiscais emitidas em vendas ao consumidor nos livros contábeis e fiscais. Cada venda era registrada individualmente em notas de série D. Posteriormente, as notas série D eram reunidas em lotes e lançadas consolidadas em uma única nota série B para cada lote. Após a consolidação, as notas de série B eram lançadas no Livro Registro de Saídas e posteriormente transcritas para o Livro Caixa.

Pela sistemática acima descrita, o somatório dos valores de série D dentro de cada mês deveria ser igual ao somatório dos valores das notas de série B (referentes à consolidação) dentro do mesmo mês. No entanto, verificou-se que nos meses de janeiro, março, abril, julho, outubro e dezembro de 1994, a totalização das notas série D era superior à totalização das notas de consolidação de série B, em relação as vendas efetuadas pela matriz. Consequentemente, ficou caracterizado que o contribuinte deixou de considerar alguns valores de notas emitidas quando da consolidação e quando da escrituração dos Livros Registro de Saídas e Caixa.

Na apuração do valor da omissão de receitas foram construídas 3 tabelas de apoio. Na primeira tabela (Anexo I) estão lançadas as notas de série D referentes às vendas aos consumidores nos meses em que foram verificadas as divergências. No Anexo II está a tabela com a totalização das notas de série B emitidas para efeito de consolidação. Destaca-se que, neste caso, só foram consideradas as notas que tratavam efetivamente de consolidação, sendo desconsideradas as notas série B emitidas individualmente na venda ao

consumidor. Na terceira tabela (Anexo III) foi demonstrado o valor, mês e mês, da omissão de receitas através da apuração da diferença do total das notas de série D e do total das notas de série B. Estes valores (indicados no campo Diferença) foram levados ao Sistema de Emissão de Autos de Infração para preparação e lavratura do auto.

As descrições dos fatos e enquadramentos legais se encontram descritos no Auto de Infração, o qual foi dado ciência ao contribuinte através do Aviso de Recebimento datado de 09 de dezembro de 1999.”

Desta forma, os Autos de Infração contêm os seguintes lançamentos:

IRPJ:

“001 – OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE – A PARTIR DO AC 93

Omissão de receitas de venda indicada pela diferença apurada entre o somatório das notas fiscais série D e o somatório das notas fiscais série B no mesmo período, conforme anexo III.

PIS

“001 – CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS SOBRE OMISSÃO DE RECEITA – APURAÇÃO REFLEXA

Omissão de receitas de venda indicada pela diferença apurada entre o somatório das notas fiscais série D e o somatório das notas fiscais série B no mesmo período, conforme anexo III.

COFINS

“001 – CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL– COFINS - OMISSÃO DE RECEITA

Omissão de receitas de venda indicada pela diferença apurada entre o somatório das notas fiscais série D e o somatório das notas fiscais série B no mesmo período, conforme anexo III.

CSLL

“001 – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE OMISSÃO DE RECEITA

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE RECEITAS OMITIDAS

Omissão de receitas de venda indicada pela diferença apurada entre o somatório das notas fiscais série D e o somatório das notas fiscais série B no mesmo período, conforme anexo III.

IRRF

“001 – IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE SOBRE RECEITAS OMITIDAS E/OU REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO



Omissão de receitas de venda indicada pela diferença apurada entre o somatório das notas fiscais série D e o somatório das notas fiscais série B no mesmo período, conforme anexo III.”

Na impugnação, o contribuinte alegou que a fiscalização desrespeitou o disposto no parágrafo 2º do artigo 7º do Decreto nº 70.235/72, já que a fiscalização passou mais de 60 (sessenta) dias sem qualquer ato escrito que indicasse o prosseguimento dos trabalhos da ação fiscal, o que deveria ter ensejado o encerramento da ação fiscal. O período mencionado é de 23.03.99 a 08.10.99.

Ademais, alegou que embora os trabalhos de fiscalização tenham se encerrado em 09.12.99, somente no dia 15.12.99 é que os documentos da empresa foram devolvidos, restringindo o tempo disponível para a elaboração de defesa da autuada, causando cerceamento de defesa.

Alegou a então Impugnante que faltou precisão ao lançamento tributário. Para tanto, citou a título exemplificativo, as seguintes situações:

(i) Janeiro de 1994: Houve lançamento a maior de duas notas fiscais série “D”, de nºs 42.226 e 42.251, que foram lançadas erroneamente na primeira tabela (Anexo I), elaborada pelo fiscal autuante, gerando uma diferença de Cr\$ 20.250,00.

(ii) Março de 1994: As notas fiscais série “D” de nºs 42.741 e 42.750, no montante de Cr\$ 119.300,00, lançadas na primeira tabela (Anexo I) foram incluídas na nota fiscal, Série “B”, de nº 5835, emitida em 28.02.94, anexada à impugnação e lançada no mês de fevereiro de 1994, tanto no livro registro de saídas nº 5 como no Livro Caixa nº 09, no ano-calendário de 1994. Ademais, as notas fiscais de venda a consumidor Série “D” de nºs 42.803 a 42.808, 42.860 e 42.861 foram lançadas erroneamente na primeira tabela (Anexo I), ocasionando uma diferença lançada a maior no montante de Cr\$ 10.395,25.

(iii) Julho de 1994: A inexatidão do lançamento é decorrente do valor lançado a maior no montante de R\$ 36,00, por ocasião da escrituração das notas fiscais, Série “B”, de nºs 5953, 5954 e 5955, na página 22, do livro Registro de Saídas nº 5, uma vez que as mesmas foram lançadas pelo valor total de R\$ 4.430,25, quando, na realidade, o valor das mesmas totaliza o importe de R\$ 4.394,25, proveniente do somatório dos valores.

(iv) Dezembro de 1994: notas fiscais de venda a consumidor Série “D” de nºs 44.395 a 44.950, emitidas no período de 01.12.94 a 02.12.94, lançadas na primeira tabela (Anexo I), no montante de R\$ 1.342,90, foram incluídas na nota fiscal série “B”, de nº 6059, emitida em 29.11.94, anexada à impugnação e lançada no mês de novembro de 1994 no livro registro de saídas e no livro caixa do ano-calendário de 1994.

Argumentou a então Impugnante, ainda, que é ilegal a tributação definitiva das receitas omitidas na sistemática do Lucro Presumido no que se refere aos fatos geradores ocorridos até a edição da Medida Provisória nº 783/94, convalidada pela Lei nº 9.064/95, que deu nova redação aos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, base legal do lançamento tributário impugnado.



Assevera que o Primeiro Conselho de Contribuintes vem reconhecendo a inaplicabilidade dos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 com a redação dada pela Medida Provisória nº 783/94 sobre as supostas omissões de receitas ocorridas no âmbito do lucro presumido, relativamente aos fatos geradores ocorridos antes de 1º de janeiro de 1995, em face do princípio da legalidade e da anterioridade tributária.

O artigo 3º da referida Medida Provisória deixou explícito que a edição desta norma legal veio confirmar o entendimento de que não havia previsão legal que justificasse o lançamento tributário de ofício sobre a omissão de receitas no âmbito do lucro presumido, relativamente aos fatos geradores ocorridos antes de 1º.01.95.

Cita a Impugnante, também, que a Contribuição ao PIS sempre foi devida com base no faturamento do sexto mês anterior.

A decisão de primeira instância administrativa afasta a arguição de nulidade em razão do decurso do prazo de 60 dias, afirmando que tal prazo refere-se à perda da espontaneidade, e não ao prazo de validade da ação fiscal. Afirma também que houve tempo hábil para análise da autuação a partir da data do recebimento dos documentos por parte do fiscal.

Ademais, referida decisão reconhece que o contribuinte tem razão, ainda que parcial, em relação às suas argumentações acerca dos erros na apuração dos valores dos meses de janeiro, março e dezembro de 1994.

No que tange a janeiro, o reconhecimento é integral. Em relação a março, não foi acolhida a argumentação pertinente às notas fiscais série “D” de nºs 42.741 e 42.750, que teriam sido incluídas na nota fiscal, Série “B”, de nº 5835, emitida em 28.02.94, anexada à impugnação, e lançada no mês de fevereiro de 1994, tanto no livro registro de saídas nº 5 como no Livro Caixa nº 09, no ano-calendário de 1994. Segundo a decisão outrora prolatada, não foram trazidas à colação as demais notas também consolidadas, não provando, assim, as suas afirmações.

Quanto às notas fiscais de venda a consumidor Série “D” de nºs 42.803 a 42.808, 42.860 e 42.861, que teriam sido lançadas erroneamente na primeira tabela (Anexo I”), ocasionando uma diferença lançada a maior no montante de Cr\$ 10.395,25, houve o reconhecimento integral na aludida decisão.

No que concerne ao mês de julho de 1994, alega a decisão que não assiste razão ao contribuinte, na medida em que no Anexo II (fls. 71) as notas fiscais série “B” 5953, 5954 e 5955 estão lançadas pelo valor correto, não resultando em diferença que tenha sido objeto de autuação, mesmo que o contribuinte tenha se equivocado ao lançar a soma dessas notas no livro registro de saídas de mercadorias.

No que tange ao mês de dezembro de 1994, não houve acolhimento das razões do contribuinte, pois este não anexou as demais notas fiscais relacionadas, motivo pelo qual não se podem acatar suas argumentações como verdadeiras.

Com relação ao mérito, a decisão argumenta que aos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1994 e 1995 a regra de tributação da receita omitida era aquela ditada pela Lei nº 8.541/92, válida, inclusive, para as empresas com tributação com base

no lucro presumido, em razão do mandamento insculpido no artigo 144 do Código Tributário Nacional.

De acordo com a decisão, a única interpretação possível a respeito do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70 é de que a referência é ao prazo de recolhimento, e não à base de cálculo, já que esta havia sido definida no artigo 3º da mesma lei.

Desta forma, foi rejeitada a preliminar de nulidade e parcialmente procedente o lançamento.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte alega que as provas relativas aos meses de março, julho e dezembro de 1994 foram todas acostadas aos autos, o que foi ignorado pela decisão da aludida Impugnação, que nem ao menos determinou a conversão do julgamento em diligência, em afronta aos princípios da verdade material e ampla defesa. Ao final, requereu a nulidade do Acórdão Simplificado DRJ/BEL nº 888, de 28.11.2002, bem como o cancelamento da autuação, pelas mesmas razões anteriormente apresentadas em sede de impugnação.

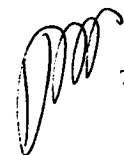
Distribuídos os autos à Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos foi rejeitada a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, e, no mérito, por maioria de votos, foi dado provimento parcial ao recurso, para afastar o IRPJ, IRRF, CSLL e PIS, cuja ementa assim dispõe:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NORMAS PROCESSUAIS – NULIDADE – Não há nulidade na decisão de primeira instância quando a mesma aprecia todos os pontos levantados pela recorrente.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – LUCRO PRESUMIDO – IRFONTE – DECORRÊNCIA – Improcedente a exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Imposto de Renda na Fonte, calculados com base em receita omitida por pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro presumido, tendo por fundamento legal os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/91 (Ac. 107-05.069).

LANÇAMENTOS DECORRENTES – TRIBUTAÇÃO REFLEXAS – Tratando-se da mesma matéria fática, e não havendo aspectos específicos para serem apreciados, aos lançamentos decorrentes aplica-se a mesma decisão do principal.

PIS – NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO – Declarada a inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, o efeito desta declaração opera-se “ex tunc”, devendo o PIS-Faturamento ser cobrado com base na Lei Complementar nº 7/70 (STF, Emb. de Declaração em Rec. Ext. nº 168.554-2, julgado em 08/09/94), e suas posteriores alterações (LC nº 17/73). Então, até fevereiro de 1996, inclusive, a base de cálculo do PIS, nos termos do parágrafo único do art. 6º da LC nº 7/70, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária até a data do respectivo vencimento (Primeira Seção STJ – Resp nº 144.708-RS e CSRF), sendo a alíquota de 0,75%, legal a aplicação da taxa SELIC como juros moratórios. Recurso provido em parte (2º CC, Ac. 201-77172, rel. cons. JORGE FREIRE).



Em relação aos fundamentos expostos na r. decisão, objeto do Recurso Especial, impende registrar que esta se pauta no seguinte entendimento, conforme voto vencedor:

- (i) A decisão recorrida apreciou todos os pontos levantados pela recorrente. Ademais, as incorreções apontadas pelo contribuinte em sua impugnação foram acatadas na referida decisão, não havendo que se falar em nulidade.
- (ii) Quanto ao mérito, assiste razão parcial ao contribuinte, uma vez que optou pela tributação com base no lucro presumido para o exercício de 1994, hipótese em que não se poderia exigir tributos com apoio nos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, posto que as normas, na sua redação original, só diziam respeito ao lucro real.
- (iii) Analisando a denúncia fiscal, dela emerge que a base legal para o IRPJ foi o art. 43 da Lei nº 8.541/92 e, para o IRRF, o autuante apoiou-se no artigo 44 daquele diploma legal. De acordo com a capitulação legal do auto de infração, a base de cálculo do lançamento do IRPJ corresponde à totalidade da omissão de receita levantada pelo Fisco. A redação original do art. 43, da Lei nº 8.541/92 não previa a referida tributação para as empresas tributadas pelo lucro presumido, já que o parágrafo segundo referia-se apenas às empresas tributadas pelo lucro real, tendo havido tal inclusão apenas com a Medida Provisória nº 492, de 5 de maio de 1994.
- (iv) Quando do julgamento do recurso nº 117.884, fez-se notar que, pelo princípio da anterioridade, o aumento introduzido pela MP 492/94 somente poderia surtir efeitos em 1995, *ex vi* do artigo 150, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal.
- (v) O Poder Executivo, tendo percebido o equívoco constitucional, a partir da reedição de julho da Medida Provisória nº 492 – a Medida Provisória nº 544, publicada em 04.07.94 – e, até a sua conversão na Lei nº 9.064/95, não fez constar o termo de início da aplicação da norma anteriormente prevista no artigo 7º.
- (vi) É certo que, com a edição da Medida Provisória nº 492/94, pelo seu artigo 3º, ampliou-se a regra, estendendo-se às empresas tributadas pelo lucro presumido e arbitrado. Porém, como tal norma agravou a tributação do IRPJ, no que se refere ao lucro presumido, o que não estava previsto na norma original, ela somente produzirá efeitos sobre os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995, por força da vedação inserta no artigo 150, inciso III, “a”, da Constituição Federal, e dos artigos 104, 105 e 144, todos do Código Tributário Nacional, conforme voto do Conselheiro Paulo Roberto Cortez no Acórdão nº 107-05.069. Este raciocínio também se aplica ao IRRF. Por tais razões, deve ser excluída a exigência do IRPJ e do IRRF, lançados na forma dos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 eis que a recorrente é pessoa jurídica que declarou pelo lucro presumido (relativamente às omissões de receita apuradas no exercício de 1994).
- (vii) No que tange aos lançamentos decorrentes, o artigo 43 e parágrafos, da Lei nº 8.542/92, aplica-se a tributos e contribuições. Demonstrada que está a omissão de receitas, e, considerando que o aumento das contribuições sociais só



contam 90 (noventa) dias após a publicação da Medida Provisória nº 492/94, que se deu em 06.05.94, tem-se que, sobre as receitas omitidas a partir de 07.08.94, incidem as contribuições sociais para o PIS e a COFINS.

(viii) Diante de tais razões, foi dado parcial provimento ao Recurso Voluntário, para excluir a exigência de IRPJ, IRRF e CSLL, relativamente à omissão de receitas de 1994, bem como excluir integralmente a exigência relativa ao PIS, mantidas as demais exigências a contar de agosto de 1994.

Inconformada com o Acórdão proferido, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, no qual argumenta basicamente que a aplicação das modificações introduzidas pela Medida Provisória nº 492/94 foi diferida para o ano seguinte (1995), estando correta a decisão no que se refere a tal aspecto. Assim, deve prevalecer neste caso a legislação pretérita, qual seja, a Lei nº 6.468/77 (RIR/80), mais especificamente o artigo 396, que permite a tributação tendo como parâmetro a percentagem de 50% da receita omitida, o que não configura inovação do lançamento, mas sim mera adequação da base de cálculo, sendo que o Fisco, equivocadamente, fez incidir o imposto, considerando a totalidade da receita omitida, quando, na verdade, somente seria possível sua incidência reduzindo-se a base de cálculo para 50% da receita omitida, conforme voto do Professor José Antônio Minatel (Acórdão nº 108-05.552).

Por fim, requereu a Recorrente o provimento do Recurso Especial para considerar válida a tributação do Imposto de renda nos anos-base de 1994 e seguintes.

Às fls. 1.848/1.849 foi efetuado o exame de admissibilidade do Recurso Especial, sendo este aceito pelo i. Presidente da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes. Devidamente notificada em 22.03.07, a Recorrida apresentou suas contra-razões em 22.03.07, nas quais argumenta basicamente que:

- (i) O dispositivo invocado pela Fazenda Nacional (artigo 396 do RIR/80) foi revogado integralmente pelo Decreto nº 1.041, de 11.01.94, que aprovou o RIR/94, Decreto este que, por sua vez, foi revogado pelo Decreto nº 3.000/99.
- (ii) No RIR/94, que estava em vigor na época dos fatos geradores, não havia qualquer menção ao lucro presumido quando da abordagem da tributação com base em omissão de receitas.
- (iii) O RIR/99, por outro lado, é até mais incisivo, pois chega a fazer uma separação entre os fatos geradores ocorridos a partir de 1º.01.96 e aqueles ocorridos nos anos-calendário de 1993 a 1995.
- (iv) Antes desta legislação, a doutrina e a jurisprudência há bastante tempo confirmam o entendimento de que os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 estabeleceram a forma de tributação das receitas omitidas apenas para as empresas tributadas com base no lucro real, omitindo-se em relação às demais.
- (v) O artigo 7º da Medida Provisória nº 492/94 previu indevidamente que as demais empresas sofreriam tal tributação a partir de 9 de maio de 1994, em afronta ao princípio da anterioridade.
- (vi) Afirma que o Procurador da Recorrente é contraditório e pretende, em verdade, alterar a capitulação legal do lançamento, bem como a base de cálculo,



o que é vedado pelo artigo 142 do Código Tributário Nacional, não cabendo aos órgãos julgadores o lançamento ou aperfeiçoamento do lançamento. Cita acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes.

(vii) Ao final, pleiteia a insubsistência do Recurso Especial interposto, com a conseqüente manutenção da decisão recorrida.

Por fim, os autos foram distribuídos a esta Relatora na sessão de abril de 2008.



Voto

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS, Relatora

O Recurso Especial reúne todos os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação de regência e lhe foi dado seguimento em despacho de admissibilidade, pelo que dele conheço.

Delimitando-se a lide, são objeto do presente recurso a exigência de IRPJ, IRRF e CSLL, relativamente à omissão de receitas do ano-base de 1994, bem como exigência relativa ao PIS, a contar de agosto de 1994.

Primeiramente, com relação ao lançamento referente ao IRPJ correspondente à totalidade da omissão de receitas relativas aos meses de janeiro, março, abril, julho, outubro e dezembro do ano-calendário de 1994, necessária a verificação da legislação aplicável à época, qual seja, artigo 43 da Lei nº 8.541/92, *in verbis*:

“Art. 43. Verificada omissão de receita, a autoridade tributária lançará o Imposto de Renda, à alíquota de 25%, de ofício, com os acréscimos e as penalidades de lei, considerando como base de cálculo o valor da receita omitida.

§ 1º O valor apurado nos termos deste artigo constituirá base de cálculo para lançamento, quando for o caso, das contribuições para a seguridade social.

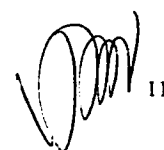
§ 2º O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real e o imposto incidente sobre a omissão será definitivo.”

Constata-se, pois, que o parágrafo segundo deste artigo estabelece limitação expressa quanto às empresas tributadas pelo lucro real, não se destinando às empresas tributadas pelo lucro presumido, situação à que se submetia a empresa ora Recorrida.

Dessa forma, não há que se falar na inclusão da ora Recorrida em tal sistemática, uma vez que isto só foi possível a partir da edição da Medida Provisória nº 492/94, cujo artigo 3º alterou a redação do supracitado §2º do artigo 43 da Lei nº 8.541/92, incluindo neste dispositivo, além da já constante hipótese do lucro real, também o lucro presumido e o arbitrado.

No entanto, como tal norma agravou a tributação do IRPJ, no que se refere ao lucro presumido, o que não estava previsto na norma original, ela somente produziu efeitos sobre os fatos geradores ocorridos a partir de 1º.01.1995, em razão do disposto nos artigos 150, inciso III, “a”, da Constituição Federal, e artigos 104, 105 e 144, todos do Código Tributário Nacional.

Seguindo-se este mesmo raciocínio, aplicável tal entendimento à tributação reflexa, IRRF e CSLL, ou seja, a norma contida nos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/91, no ano-calendário de 1994, tem alcance apenas às empresas tributadas pelo lucro real.



Neste mesmo sentido, é o posicionamento desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, vejamos:

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITA – LUCRO PRESUMIDO – ANO CALENDÁRIO DE 1994 – Inaplicável ao regime do lucro presumido, no ano-calendário destacado, o disposto no artigo 43 da lei 8.541/92. Precedentes da CSRF. Cancelamento in totum da exigência, pois o Colegiado não é autoridade lançadora. (Acórdão CSRF/01-04.412. Relator Mário Junqueira Franco Júnior. Sessão realizada em 24/02/2003)

IRPJ OMISSÃO DE RECEITA - LUCRO PRESSUMIDO - ANOS DE 1993 E 1994 - Para que possa ser exigido o tributo há necessidade não só de se provar a omissão como, se a presunção, a existência de previsão. A lei nº 8.541/92 através de seu art. 43 previu presunção de omissão de receita tão somente para o lucro real. O RIR/94 extrapolou à lei ao prever em seu artigo 523 § 3º a tributação da omissão para o lucro Presumido. (Acórdão CSRF/01-04.806. Relator José Clóvis Alves. Sessão realizada em 02/12/2003).

Ainda, necessário lembrar o quanto exposto pela Recorrida em suas contra-razões, haja vista que, apesar da argumentação da Recorrente na tentativa de invocar o artigo 396 do RIR/80, este foi revogado integralmente pelo Decreto nº 1.041, de 11.01.94, que aprovou o RIR/94, Decreto este que, por sua vez, foi revogado pelo Decreto nº 3.000/99.

Desta forma, uma vez que em vigor na época dos fatos geradores o RIR/94 e não havendo neste qualquer menção ao lucro presumido quando da abordagem da tributação com base em omissão de receitas, não há que se falar em aplicabilidade do mesmo ao presente caso.

No que diz respeito à contribuição ao PIS, pela análise do Demonstrativo de Apuração do PIS, é possível verificar que a base de cálculo sempre corresponde ao mês anterior. Ora, segundo o disposto no artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/70, a base de cálculo desta contribuição correspondia ao faturamento do sexto mês anterior. Em tais condições, a exigência relativa ao PIS se deu sem o necessário suporte legal, tornando-se assim insubsistente. Nesse sentido é a Súmula nº 15 do 1º Conselho de Contribuintes, que estabelece:

Súmula 1ª CC nº 15: A base de cálculo do PIS, prevista no artigo 6º da Lei Complementar nº 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior.

Por todo o exposto, voto no sentido de CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2009.


KAREM JUREIDINI DIAS

