



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

Processo nº. : 10240.000447/00-19  
Recurso nº. : 138.068  
Matéria : IRPJ e OUTROS – EX.: 1996  
Recorrente : ÍCONE INFORMÁTICA E TELEFONIA LTDA.  
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA  
Sessão de : 01 DE DEZEMBRO DE 2004  
Acórdão nº. : 108.08.094

IRPJ – CSL – LUCRO PRESUMIDO – OMISSÃO DE RECEITAS – ANO DE 1995 – REVOGAÇÃO DO ART. 43 DA LEI 8541/92 – CARÁTER PENAL DO DISPOSITIVO – EFEITOS DA RETROATIVIDADE BENIGNA – Levando em conta que o art. 43, § 2º, da Lei 8541/92, impunha penalidade no caso de omissão de receita ao determinar que fosse tributada a totalidade da omissão, e que o mesmo foi revogado pelo art. 36 da Lei 9249/95, deveria ser obedecida a retroatividade benigna prevista no art. 106, "c", do CTN. Excluindo-se a penalidade, a receita omitida deveria ser tributada tal qual a receita declarada, conforme o art. 28 da Lei 8981/95 com aplicação dos índices para obtenção da base tributável, pelo regime do lucro presumido. Pelas mesmas razões, a CSL deveria ter a base de cálculo reduzida para 10% nos termos do art. 2º § 2º da Lei 7689/88. Porém, como o julgador não pode inovar o lançamento, cancela-se a exigência.

IRRF - LUCRO PRESUMIDO – RECEITAS OMITIDAS – ANO-CALENDÁRIO 1995 - A tributação prevista no artigo 44 da Lei nº 8.541/92 tinha natureza de penalidade, aplicando-se retroativamente o artigo 36 da Lei nº 9.249/95, que os revogou. Em consequência, cancela-se o lançamento de IRRF nele fundamentado, pois o lucro efetivamente distribuído aos sócios, no lucro presumido, estava submetido a outro regime de tributação.

PIS – COFINS – LANÇAMENTOS DECORRENTES - Reconhecida a ocorrência de omissão de receitas, pertinente sua inclusão na base de incidência das contribuições.

JUROS DE MORA. PERCENTUAL. LEGALIDADE - Presentes os pressupostos de exigência, cobra-se juros de mora pelo percentual legalmente determinado.

MULTA DE OFÍCIO - Incide normalmente a multa de ofício, na forma da legislação aplicável, sobre lançamentos de ofício.

Preliminar rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

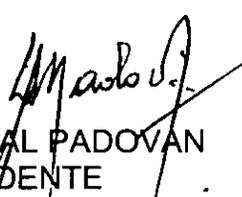
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto por ÍCONE INFORMÁTICA E TELEFONIA LTDA.



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

Processo nº : 10240.000447/00-19  
Acórdão nº : 108-08.094

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares, suscitadas pelo recorrente, e, bem assim, indeferir o pedido de perícia, e, no mérito, pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar as exigências do IRPJ, do IR-Fonte e da CSLL. Vencidos os Conselheiros Margil Mourão Gil Nunes (Relator), Nelson Lósso Filho, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e José Carlos Teixeira da Fonseca, que negavam provimento integral ao recurso. Designado o Conselheiro José Henrique Longo para redigir o voto vencedor.

  
DORIVAL PADOVAN  
PRESIDENTE

  
JOSÉ HENRIQUE LONGO  
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 27 MAR 2005

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA e KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO.



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

Processo nº : 10240.000447/00-19  
Acórdão nº : 108-08.094  
Recurso nº : 138.068  
Recorrente : ÍCONE INFORMÁTICA E TELEFONIA LTDA.

**RELATÓRIO**

Contra a empresa Ícone Informática e Telefonia Ltda., foram lavrados em 10 de maio de 2000, os Autos de Infração IRPJ Lucro Presumido, doc. fls. 04/12, e seus decorrentes, Programa de Integração Social - PIS, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, Contribuição Social - CSLL e Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, doc.fls.13/42, por ter a fiscalização constatado no ano calendário 1995 as irregularidades descritas na folha de continuação do Auto de Infração como omissão de receitas da atividade, caracterizada pela aplicação de recursos superiores às disponibilidades, conforme recomposição do fluxo de caixa efetuado pelo fisco.

Inconformado o contribuinte apresentou em 16 de junho de 2000, sua impugnação, fls. 152/197, onde alega, em apertada síntese: houve cerceamento de defesa, é nulo o lançamento, houve a desclassificação da contabilidade, a base de cálculo é nula, os aumentos de capital foram comprovados, deve ser retificada a Declaração do IRPJ de 1995, é nulo o lançamento do IRRF, os juros são inconstitucionais, as multas são confiscatórias e inconstitucionais.

Em 28 de agosto de 2003 foi prolatado o Acórdão DRJ/BEL nº 1.495, fls. 294/302, onde a Autoridade Julgadora "a quo" considerou procedente em parte a exigência, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

*"OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. Se o sujeito passivo foi incapaz de comprovar o saldo escriturado de contas a pagar, é procedente a glosa daqueles valores para a recomposição do fluxo de caixa. ERRO DE FATO. Comprovado que o contribuinte incorreu em erro quando da apresentação de*



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

Processo nº : 10240.000447/00-19  
Acórdão nº : 108-08.094

*demonstrativos à fiscalização, deve-se proceder à correção necessária, e considerar os seus efeitos quando benéficos ao sujeito passivo. Se desfavoráveis, deverão ser objeto de lançamento complementar enquanto subsiste esse direito.”*

A autoridade recorrida reduziu a base de cálculo do imposto lançado, pelos erros no preenchimento das planilhas e pelos documentos acostados pela impugnante.

Cientificada em 03 de outubro de 2003, doc. fls. 304-verso, apresentou recurso voluntário, doc. fls. 307/360, datado de 03 de novembro seguinte, onde repisa os argumentos expendidos na peça impugnatória e outros em relação à decisão recorrida, em síntese:

Preliminarmente - houve cerceamento da defesa por falta de aprofundamento da ação fiscal, foi requerida a perícia devido a complexidade do tema em conflito não tendo a autoridade recorrida se manifestado.

No mérito – seria nulo o lançamento por falhas na contabilidade, falta de fundamentação legal e que a recomposição de caixa seria uma espécie de arbitramento. Que houve erros nas planilhas, não aceitas pelos julgadores. A fundamentação no artigo 523, parágrafo 3º, Artigo 739 e 892 do RIR 94 estaria incorreta, devendo ser aplicado o artigo 24 da Lei 9.249/95 uma vez que o AI fora lavrado em 17.06.2000. Continuando que seria nulo do lançamento do IRRF por contrariar o artigo 153, inciso III da CF88 porque não houve distribuição automática de valores aos sócios, tendo o artigo 739 do RIR 94, artigo 44 da Lei 8.541/92, sido revogado pelo artigo 24 e 36 da Lei 9.249/95.

Seriam inconstitucionais os juros moratórios cobrados no Auto de Infração.

As multas de ofício são confiscatórias e violam a capacidade contributiva.



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

Processo nº : 10240.000447/00-19

Acórdão nº : 108-08.094

Efetuiu o arrolamento de bens para seguimento do recurso voluntário, doc. fls: 397, Balancete às fls. 362/366 e despacho da autoridade preparadora às fls. 367.

É o Relatório



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

Processo nº : 10240.000447/00-19  
Acórdão nº : 108-08.094

**VOTO VENCIDO**

Conselheiro MARGIL MOURÃO GIL NUNES, Relator

O recurso preenche os requisitos de sua admissibilidade, e dele *tomo conhecimento.*

Afasto a preliminar argüida de nulidade do auto de infração por cerceamento de direito de defesa e por falta de deferimento de perícia.

O contribuinte teve oportunidade durante a ação fiscal de apresentar os documentos hábeis e idôneos que pudessem comprovar sua escrituração, e novamente na impugnação apresentar seus argumentos e provas.

Tanto assim, que pelos documentos trazidos na impugnação para comprovar os equívocos cometidos contidos nas planilhas de cálculo, a autoridade recorrida reduziu o lançamento original, observando os reflexos dos valores.

Quanto a perícia não solicitada nos termos do Decreto 70.235/72, e considerando que o elementos no processo são suficientes para convicção do julgador, indefiro.

O lançamento não se reveste das características de lucro arbitrado, mas sim de omissão de receitas para contribuintes optantes pelo lucro presumido no ano calendário 1995, quando foi aplicada a legislação em regência, ou seja, a Lei 8.541/92.



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

Processo nº : 10240.000447/00-19  
Acórdão nº : 108-08.094

Formando minha convicção, cito parte do belíssimo voto da i. relatora, Dra. Tânia Koetz Moreira, no acórdão 108-06.441 em 21 de março de 2001:

“O lançamento do IRPJ teve por fundamento legal os artigos 523, § 3º, 739 e 892 do RIR/94, que consolidam os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, pelos quais introduziu-se a tributação da receita omitida em separado do resultado da pessoa jurídica. O artigo 43 estava assim redigido”:

*“Art. 43. Verificada omissão de receita, a autoridade 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”.

O artigo 44, por sua vez, tinha a seguinte redação em seu caput:

“Art. 44. A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica”.

Esses dispositivos dirigiam-se, efetivamente, apenas às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real. A extensão de tal sistemática àquelas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado veio apenas com a Medida Provisória nº 492, publicada no D.O.U. de 06.05.94, que alterou o parágrafo 2º acima reproduzido, dando-lhe a seguinte redação:

7



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

Processo nº : 10240.000447/00-19  
Acórdão nº : 108-08.094

“§ 2º O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real, presumido ou arbitrado, bem como a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, e o imposto e a contribuição incidentes sobre a omissão serão definitivos.”

Pretendeu o legislador, com essa Medida Provisória, alcançar desde então todas as pessoas jurídicas, tanto que seu artigo 7º continha determinação expressa no sentido de que tal inovação aplicar-se-ia “aos fatos geradores ocorridos a partir de 9 de maio de 1994”. No entanto, essa disposição expressa de efeitos imediatos não foi reproduzida nas reedições subseqüentes daquela MP, nem na Lei 9.064/95 em que foi convertida. E com propriedade, pois a aplicação imediata da nova redação feria o princípio da anterioridade fixado no artigo 150, III, “b”, da Constituição Federal e foi a bom tempo suprimida. Por traduzir majoração de imposto pelo alargamento da base de cálculo das empresas tributadas pelo lucro presumido e arbitrado, só a partir do exercício seguinte (01.01.95) seria possível a aplicação dos artigos 43 e 44 da Lei 8.541/92, com sua nova redação.

Afastada a aplicação desses dispositivos, no ano-calendário de 1994 prevalece apenas a tributação sobre a parcela referida no primeiro item, cuja adição à base de cálculo do lucro presumido estava prevista no artigo 17 da Lei nº 8.541/92.

Da mesma forma, não deve prevalecer o lançamento do Imposto de Renda na Fonte do ano-calendário de 1994, quando a receita omitida sujeitava-se apenas à tributação na pessoa física dos sócios, nos termos do artigo 40, § 11, da Lei nº 8.383/91.

Já no ano-calendário de 1995, tem razão em parte a Recorrente ao invocar a revogação de dispositivos legais que fundamentaram o auto de infração. Não de todos, como pretende, mas daqueles artigos do RIR/94 que reproduziam os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, acima examinados. E não pela Lei nº 9.430/96, mas pelo artigo 36 da Lei nº 9.249/95.

8



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

Processo nº : 10240.000447/00-19  
Acórdão nº : 108-08.094

Esta Câmara já fixou entendimento de que, por se tratar de norma de caráter penalizante, a revogação alcança os atos não definitivamente julgados.

Com a revogação daqueles artigos, as receitas omitidas passaram a ter o mesmo tratamento das demais receitas da pessoa jurídica, conforme artigo 24 da mesma Lei nº 9.249/95:

“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.

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

No caso de lucro presumido ou arbitrado, este dispositivo implica o reconhecimento de que o resultado tributável correspondente às receitas omitidas deve ser apurado da mesma forma que o das demais receitas, ou seja, pela aplicação do percentual de presunção cabível, quando decorrentes da receita bruta das vendas e serviços, ou acrescidas à base de cálculo, quando evidenciada sua origem em ganho de capital ou receitas não abrangidas na receita bruta da atividade. Reconhece-se pois que o valor da receita bruta, o total omitido, não condiz com o conceito de lucro, para fins de definição da base de cálculo do imposto de renda.

Resta claro que a legislação revogada (artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92), ao determinar fosse 100% da receita bruta omitida tomada como base de cálculo do tributo, impunha verdadeira penalidade ao sujeito passivo, o que é confirmado pela inserção de tais dispositivos no Capítulo II do Título IV daquela Lei, intitulado “DAS PENALIDADES”.



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

Processo nº : 10240.000447/00-19  
Acórdão nº : 108-08.094

Tratando-se de norma de caráter nitidamente penalizante, sua revogação a partir de 01.01.96 nos leva ao mandamento contido nos artigos 106 e 112 do Código Tributário Nacional, impondo-se a aplicação retroativa da norma mais benigna, de maneira a alcançar os atos não definitivamente julgados."

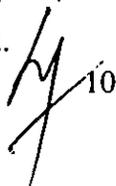
"Sobre questão análoga já se pronunciou esta mesma Oitava Câmara em vários julgados, dentre os quais o Acórdão nº 108-05.796, sessão de 13.07.99, de lavra do eminente Relator Dr. José Antônio Minatel, do qual transcrevo a parte da ementa pertinente à matéria discutida:

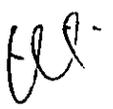
"IRPJ – LUCRO PRESUMIDO – BASE DE CÁLCULO DAS RECEITAS OMITIDAS NO ANO DE 1995 – Por traduzir tributação com natureza de penalidade, tem aplicação retroativa a revogação do art. 43 da Lei nº 8.541/92, consumada pela Lei nº 9.249/95, devendo ser quantificado o lucro sobre as receitas não declaradas, mediante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

Com relação ao percentual dos juros moratórios, o Código Tributário Nacional prevê que serão calculados à taxa de 1% ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso (art. 161, § 1º). No caso, a lei dispôs de modo diverso, devendo, pois, prevalecer conforme corretamente aplicado.

A multa de ofício foi também foi aplicada em conformidade com a citada legislação devidamente fundamentada nos autos, não assistindo a recorrente seus argumentos.

Por tudo exposto acolho parcialmente o recurso voluntário, para excluir como base de cálculo da tributação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica Lucro Presumido o valor de 100% (cem por cento) da receita omitida, aplicando-se sobre o valor da omissão o percentual de presunção de 8% (oito por cento), como previsto da Lei 9.249/95, alterando os valores do IRPJ e da CSSL, cancelar o Auto de Infração do Imposto de Renda na Fonte, mantendo os decorrentes Programa de Integração Social - PIS, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS como na decisão recorrida.

 10





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

Processo nº : 10240.000447/00-19

Acórdão nº : 108-08.094

Período	Valor da Omissão	Lucro Presumido 8%	IRPJ 25%	CSLL 10%
31.01.95	2.036,90	162,95	40,74	16,30
28.02.95	2.109,46	168,76	42,19	16,88
31.03.95	3.279,04	262,32	65,58	26,23
30.04.95	2.144,64	171,57	42,89	17,16
31.05.95	1.595,33	127,63	31,91	12,76
30.06.95	5.020,74	401,66	100,41	40,17
31.07.95	4.942,62	395,41	98,85	39,54
31.08.95	11.643,46	931,48	232,87	93,15
30.09.95	29.609,52	2.368,76	592,19	236,88
31.10.95	44.909,91	3.592,79	898,20	359,28
30.11.95	36.752,26	2.940,18	735,05	294,02
31.12.95	86.731,95	6.938,56	1.734,64	693,86

É o voto

Sala das Sessões - DF, em 01 de dezembro de 2004.

  
MARGIL MOURÃO GIL NUNES 



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10240.000447/00-19  
Acórdão nº : 108-08.094

VOTO VENCEDOR

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, Relator Designado

Os cálculos dos lançamentos de IRPJ, e CSL não estão devidamente formados.

Importa analisar inicialmente a essência da lei infringida pela recte.:

*“Art. 43. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária lançará o Imposto sobre a 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.*

....  
*§ 2º. O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real e o imposto incidente sobre a omissão será definitivo.” (Lei 8.541/92).*

Nota-se que o dispositivo não se preocupa com a forma de apuração do Imposto de Renda, à medida em que tributa a receita omitida sem considerar os demais valores que compõem a base de cálculo do tributo (o efetivo ganho verificado no exercício) para o lucro real, ou o percentual para definição da base tributável pelo regime do lucro presumido.

Se a intenção do legislador fosse a de apurar o *quantum debeat* a título de IR, jamais o valor omitido do Fisco pelo contribuinte poderia ser afastado da determinação do lucro real (ou presumido), pois, dessa forma, tributar-se-ia uma determinada quantia totalmente isolada do fato gerador complexo do imposto de renda, fugindo do conceito de renda contido subliminarmente na Constituição Federal e expressamente no Código Tributário Nacional (art. 43).



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

Processo nº : 10240.000447/00-19  
Acórdão nº : 108-08.094

A conclusão a que se chega, é a de que o art. 43, da Lei 8.541/92, principalmente em seu § 2º, não estabelece critérios para o cálculo do imposto, mas, sim, impõe penalidade ao contribuinte que omitiu receita.

A interpretação sistemática do artigo em referência corrobora o entendimento, vez que ele se encontra disposto no Capítulo II - "Da Omissão de Receita" - do Título IV - "Das Penalidades" - da Lei em tela.

Ora, sendo penalidade, é de rigor a retroatividade de sua revogação, feita pela Lei 9249/95 (art. 36), para o caso da recte., à luz do artigo 106, II, "c", do CTN, com aplicação do art. 28 da Lei 8981/95 que trata dos índices normais para apuração do lucro presumido no período em tela. Aliás, com a Lei 9249/95 (vigente a partir de 1996), o 24 já previu:

"Art. 24 - Verificada a omissão de receita, a 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.

§ 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 aquela a que corresponder o percentual mais elevado.

§ 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."

Assim, a base de cálculo do IRPJ deveria corresponder ao resultado da aplicação do índice do lucro presumido (previsto no art. 28 da Lei 8981) para a atividade da recorrente sobre a omissão da receita.



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

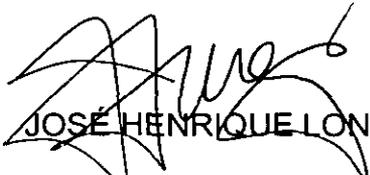
Processo nº : 10240.000447/00-19  
Acórdão nº : 108-08.094

A CSL, pelas mesmas razões do IRPJ, deveria ser calculada com a base de cálculo de 10% da receita omitida, nos termos do art. 2, § 2º, da Lei 7689/88.

Entretanto, alterar o lançamento corresponderia a um novo lançamento, o que é vedado a este órgão julgador. Esse é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão CSRF/01-04.477.

Em face do exposto, afasto as exigências de IRPJ e CSL.

Sala das Sessões - DF, em 01 de dezembro de 2004.

  
JOSE HENRIQUE LONGO 