



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10240.001418/95-17
Recurso nº. : 114.978
Matéria: : IRPJ e OUTROS – Anos: 1991 a 1994
Recorrente : PRINCETUR- PRÍNCIPE TURISMO LTDA.
Recorrida : DRJ – MANAUS/AM
Sessão de : 08 de junho de 2000
Acórdão nº. : 108-06.145

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITA – Legítima a exigência por omissão de receitas quando o sujeito passivo subtrai de sua escrituração valores percebidos a título de prestação de serviços.

LEI 8.541/92 – ARTIGOS 43 E 44 – LUCRO PRESUMIDO – INAPLICABILIDADE - A alteração promovida pela Lei 9.064/95, Medida Provisória 492, de 05/05/94 e reedições, na redação do artigo 43 da Lei 8.541/92, só poderia ter entrado em vigor a partir de janeiro de 1995, por força do princípio constitucional da anterioridade. Prevalência, até o ano-calendário de 1994, das regras anteriores que autorizam reduzir a base tributável do IRPJ para 50% (cinquenta por cento) da receita omitida.

LEI 8.541/92 – ARTIGOS 43 E 44 – PENALIDADE – RETROATIVIDADE BENIGNA – REVOGAÇÃO EXPRESSA – ARTIGO 36, IV, DA LEI 9.249/95 – CSLL - IRPJ – IRF - Com a revogação expressa dos artigos em destaque, inseridos no Título "Das Penalidades", e com esta natureza, aplica-se a norma do artigo 106 do CTN, eliminando-se a aplicação da pena, transmutada em tributação. Prevalência das regras anteriores que autorizam reduzir a base tributável do IRPJ para 50% (cinquenta por cento) da receita omitida e cancelar o IRRF lançado contra a pessoa jurídica, passível de ser exigido das pessoas físicas beneficiárias.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA – FINSOCIAL – COFINS - CSL – Devido à estreita relação de causa e efeito existente entre a exigência e as que dela decorrem, uma vez mantida a imposição principal, idêntica decisão estende-se aos procedimentos decorrentes

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PRINCETUR – PRÍNCIPE TURISMO LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1) reduzir a base de cálculo do IRPJ nos anos de 1993 e 1994 para 50% das receitas

Processo nº. : 10240.001418/95-17
Acórdão nº. : 108-06.145

omitidas, vencidos os Conselheiros Luiz Alberto Cava Maceira (Relator), Mário Junqueira Franco Júnior e Marcia Maria Loria Meira, que cancelavam integralmente a exigência do IRPJ nesses anos; 2) cancelar as exigências do IR-Fonte, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Tânia Koetz Moreira.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



TÂNIA KOETZ MOREIRA
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 07 DEZ 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO e JOSÉ HENRIQUE LONGO.

Processo nº. : 10240.001418/95-17
Acórdão nº. : 108-06.145

Recurso n.º : 114.978
Recorrente : PRINCETUR - PRÍNCIPE TURISMO LTDA.

RELATÓRIO

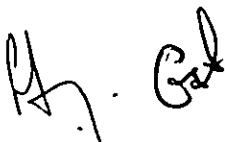
PRINCETUR, PRÍNCIPE TURISMO LTDA., com sede na Avenida Carlos Gomes, 1675, Porto Velho, Centro, RO, Cep 78.900-030, inscrita no CGC/MF sob o nº 15.845.209/0001-23, inconformada com a decisão do juízo monocrático, encaminhou Recurso Voluntário a este Egrégio Conselho de Contribuintes.

Trata-se de exigência tributária constituída em decorrência da Fiscalização ter verificado supostas irregularidades na documentação contábil e fiscal da empresa, sendo-lhe imputada omissão de receitas, nos anos de 1991 a 1994, oriundas de prestação de serviços, apuradas mediante informações prestadas pelas empresas VARIG E VASP acerca dos valores pagos a título de comissões ao sujeito passivo.

Tais circunstâncias repercutiram em insuficiência na determinação da base de cálculo dos tributos e contribuições federais decorrentes, fato que motivou a instauração dos procedimentos fiscais reflexos, (FINSOCIAL/Faturamento, COFINS, Contribuição Social e Imposto de Renda Retido na Fonte – ano de 1992 com base no art. 8º do Decreto-lei 2.065/83 e os anos de 1993 e 1994 com base no art. 44 da Lei 8.541/92), inclusos ao feito.

Tempestivamente, a autuada apresentou Impugnação às fls. 141/148, relativamente ao lançamento principal, alegando, em síntese, o seguinte:

I - que é errôneo o enquadramento legal, pois equivocada a premissa que lhe serve de pressuposto;



Processo nº. : 10240.001418/95-17
Acórdão nº. : 108-06.145

II - que a Fiscalização, além de considerar como infalíveis as informações obtidas das companhias aéreas, adicionou tais valores às notas fiscais emitidas para outras empresas, não referentes à venda de passagens aéreas, confrontando com os valores escriturados no Livro de Registro do ISS;

III - entende ser desnecessário alongar-se quanto à escrituração contábil, afirmando ter declarado todos os valores que recebeu, bem como ter efetuado o recolhimento pertinente aos impostos devidos;

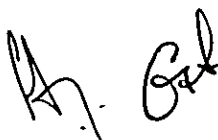
IV - que a omissão de receita deveria estar fundamentada em dados concretos e objetivos, que comprovassem a sua ocorrência, o que não ocorreu na ótica da contribuinte; aduzindo que existem apenas suposições simplistas de indução, insuficientes para caracterizar a omissão de receita;

V - que a jurisprudência no Conselho de Contribuintes é mansa e pacífica no sentido de que a simples constatação de possíveis diferenças de valores de imposto, por si só, não autoriza a tributação pelo imposto de renda, se não demonstrada clara e precisamente a omissão de receita;

VI - argúi que os dados utilizados como base para o levantamento fiscal foram todos fornecidos por terceiros, fato que macula a precisão dos valores apurados;

VII - finalmente, requer a produção de todos os meios de prova em direito admitidas, bem como seja acolhido o presente Recurso com o conseqüente arquivamento do Auto de Infração e extinção do respectivo crédito tributário.

Quanto aos tributos reflexos, PIS, FINSOCIAL, COFINS, IRRF E CSSL, a autuada reproduz integralmente as razões apresentadas quanto ao IRPJ, a fls. 149/208 dos autos.



Processo nº. : 10240.001418/95-17
Acórdão nº. : 108-06.145

A autoridade singular julgou totalmente procedente a ação fiscal, determinando, no entanto, a retificação de ofício e o desapensamento da exigência inerente ao PIS, através da decisão de fls. 230/236, assim ementada:

" OMISSÃO DE RECEITA - É de se considerar a omissão de receita do confronto entre os valores informados pelas companhias aéreas e os declarados pela contribuinte.

DECORRÊNCIA - Os mesmos fundamentos que determinam a manutenção do lançamento atinente ao IRPJ servem para dar igual destino aos lançamentos reflexos.

PIS - O lançamento da contribuição para o PIS será revisto de ofício, conforme orienta o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC 156/96.

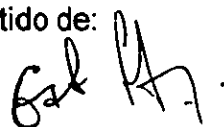
AÇÃO FISCAL PROCEDENTE."

Inconformada com a decisão, a autuada interpôs peça recursal às fls. 248/265, em tempo hábil, reiterando as razões expostas na impugnação, reconhecendo e efetuando o recolhimento relativo às importâncias exigidas como multa pelo atraso na entrega da declaração referente ao IRPJ ano de 1992, bem como comprovando o pagamento dos valores constantes dos lançamentos de PIS e FINSOCIAL.

Outrossim, a recorrente apresenta demonstrativos de cálculos com o intuito de comprovar a imprecisão dos valores utilizados pela Fiscalização como base para os lançamentos fiscais.

Oferecidas contra-razões pela Procuradoria da Fazenda Nacional, fls. 985/987, foi argüida a preclusão do direito à produção de prova documental, eis que deveria ter sido realizado por ocasião da apresentação da peça impugnatória, inclusive mediante o requerimento de diligência pericial, opinando, por fim, seja mantida a decisão *a quo* face a inconsistência das razões recursais para ilidir a autuação fiscal.

Através da Resolução nº 108-00.109, sessão do dia 15 de abril de 1998, o Plenário deste Egrégio Conselho de Contribuintes decidiu por determinar o retorno dos autos ao juízo de origem, para que fosse realizada diligência no sentido de:



Processo nº. : 10240.001418/95-17
Acórdão nº. : 108-06.145

1- verificar se os valores constantes dos documentos de fls. 266/980, correspondem às planilhas de cálculo de fls. 257/258, apresentadas no corpo do recurso voluntário interposto;

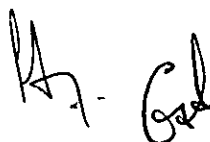
2- elaborar um demonstrativo de cálculo discriminado, contendo o cotejo entre os valores apresentados e comprovados pela documentação anexada ao recurso voluntário e os demonstrativos de cálculo integrantes dos Autos de Infração lavrados; e

3- apresentar a conclusão da diligência realizada, dando ciência ao interessado, para, querendo, manifestar-se sobre a mesma.

Tendo os autos retornados ao juízo de origem, foi realizada a diligência solicitada, sendo que o agente responsável apresentou seu Relatório às fls. 1001 e 1002 dos autos.

Intimada, a empresa deixou de se manifestar sobre o Relatório de diligências.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'H. G.' or similar, written in a cursive style.

Processo nº. : 10240.001418/95-17
Acórdão nº. : 108-06.145

V O T O V E N C I D O

Conselheiro LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, dele conheço.

A matéria em litígio diz respeito à omissão de receitas de prestação de serviços detectada através de informações obtidas junto às empresas VARIG E VASP, tendo sido apurados valores percebidos pela Recorrente e não incluídos na receita declarada.

Este Colegiado em sessão anterior determinou a realização de diligência para exame e confronto de posições entre a documentação juntada na interposição do recurso e àquela que embasou o procedimento fiscal.

Do exame levado a efeito permite concluir-se que o sujeito passivo anexou ao recurso documentos que somados apresentam um montante superior ao declarado e constante do Livro de Apuração do ISS, fato este que não altera em nada a mensuração correta da matéria tributável constante da peça vestibular, ou seja, efetivamente existe diferença entre a receita registrada e declarada e a determinada mediante processamento das comunicações recebidas das empresas aéreas suas clientes, portanto, merece subsistir a exigência fiscal no tocante ao imposto de renda pessoa jurídica relativa aos anos de 1991 e 1992.

No tocante aos anos de 1993 e 1994 quando o embasamento legal corresponde ao art. 43 da Lei 8.541/92, aproveito esta oportunidade para alterar meu entendimento anterior, que era no sentido de reduzir-se a base de cálculo ao patamar de 50%. Na verdade, melhor refletindo, haveria flagrante cerceamento ao direito de defesa,

Processo nº. : 10240.001418/95-17
Acórdão nº. : 108-06.145

ao aplicar-se legislação pretérita, que por força de entendimento jurisprudencial, teria vigência à época dos fatos.

Entendo que os artigos 43 e 44 não se aplicam ao ano-calendário de 94 para o regime do lucro presumido. Assim sendo, a legislação que de fato regulava o tratamento da omissão de receita neste regime era o artigo 6º do Decreto-Lei 6.648/77, que foi reproduzido no artigo 396 do RIR/80.

Ocorre que não foi esta a fundamentação legal da exigência, e dele especificamente não se defendeu a recorrente, com todos os argumentos possíveis para tanto, até mesmo quanto à invalidade do dispositivo para o anos-calendário de 1993 e 1994. Seria exigir demais do sujeito passivo antecipar-se aos julgados e prever o entendimento de inaplicabilidade dos artigos 43 e 44, bem como concomitantemente questionar a possibilidade de aplicação da norma anterior referente à omissão de receita, e quanto a ela tecer argumentações.

Mais ainda, o julgador não pode transformar-se em legislador positivo, mormente quando o fato não se traduz em mera adequação da base de cálculo do tributo.

Pelo exposto, merece ser cancelada a exigência do IRPJ relativa aos anos de 1993 e 1994.

Quanto às exigências da Contribuição Social, COFINS e FINSOCIAL, considerando o princípio da decorrência em sede tributária e uma vez reconhecida a ocorrência de omissão de receitas, merece subsistir a tributação em tela.

Em relação à exigência do imposto de renda na fonte com base no art. 8º do Decreto-lei 2.065/83, relativa ao ano de 1992, improcede a pretensão fiscal pelas razões adiante arroladas.

A matéria objeto do litígio diz respeito à aplicação temporal da norma jurídico-tributária que dispõe sobre a tributação decorrente a título de imposto de renda na

Processo nº. : 10240.001418/95-17
Acórdão nº. : 108-06.145

fonte sobre lucros presumidamente considerados distribuídos aos sócios pela pessoa jurídica que, de forma ilegítima, face à legislação do imposto sobre a renda, reduziu o resultado do exercício.

Com o advento da Lei nº 7.713/88, art. 35, resultou nova disciplina tributária, sujeitando os sócios à tributação de 8% calculado tendo por base o lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas, restando, assim, revogado o comando do art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, tornando ilegítima a pretendida exação em causa.

Ao regular inteiramente o regime de tributação na fonte sobre lucros e dividendos, transferindo o aspecto temporal da hipótese de incidência, do momento da distribuição, para o momento em que o lucro líquido deve ser apurado, e alterar as correspondentes alíquotas e base de cálculo, a lei nova revogou a anterior, de conformidade com o art. 101 da Lei nº 5.172/66 (CTN), combinado com o art. 2º, parág. 1º, in fine, do Decreto-lei nº 4.657/42 (Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro).

Em consequência, torna-se descabida a imposição fiscal objeto do presente, relativa ao lucro do período-base de 1992.

Posteriormente, o art. 44 da Lei nº 8.541/92 reeditou o dispositivo do art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, dirimindo todas as dúvidas até então existentes em torno da revogação do mencionado dispositivo, uma vez que restabeleceu a tributação em causa, todavia, com eficácia a partir de 01.01.93, denotando que se não houvesse ele sido revogado pela Lei nº 7.713/88, não haveria nenhum motivo para uma lei posterior voltar a tratar de matéria contida em lei de vigência plena e indiscutível.

Considerando que as leis que instituem ou majorem tributos, ou ainda, que definam novos casos de incidência tributária, só entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação, segundo o princípio da irretroatividade consagrado pela Constituição Federal e pelo Código Tributário Nacional, conclui-se que a tributação prevista no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 vigorou até 31.12.88, e no período que medeia de 01.01.89 a 31.12.92 aplica-se a norma contida no

Processo nº. : 10240.001418/95-17
Acórdão nº. : 108-06.145

art. 35 da Lei nº 7.713/88, portanto, incabível a pretensão fazendária de instituir exigência tributária no ano de 1992, com base no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, aos eventos da espécie ora tratada.

Quanto ao Imposto de Renda na Fonte, há ainda que se avaliar a questão da aplicação do artigo 44 da Lei nº 8.541/92, que fundamentou o lançamento relativo aos anos de 1993 e 1994. Esse dispositivo, assim como o artigo 43 que o antecede, teve vigência limitada até 31.12.95, posto que expressamente revogado pelo artigo 36, inciso IV, da Lei nº 9.249/95.

Com a revogação daquele artigo, 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."

Esse dispositivo implica o reconhecimento de que o resultado correspondente às receitas omitidas deve ser apurado e tratado da mesma forma que o das demais receitas da pessoa jurídica.

Resta claro que a legislação revogada (artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92), ao determinar fosse 100% da receita bruta tomada como base de cálculo de imposição, tanto para o IRPJ como para o IRRF, 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".

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 o afastamento da aplicação do dispositivo revogado, nos casos de atos não definitivamente julgados.

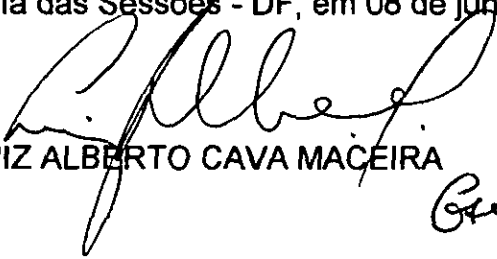
Processo nº. : 10240.001418/95-17
Acórdão nº. : 108-06.145

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 o afastamento da aplicação do dispositivo revogado, nos casos de atos não definitivamente julgados.

Em consequência, nos anos de 1993 e 1994, descabe a exigência do Imposto de Renda na Fonte sobre a receita omitida, uma vez que a legislação anterior estabelecia a não incidência do imposto sobre os lucros distribuídos por pessoa jurídica (artigo 75 da Lei nº 8.383/91)

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação a exigência do imposto de renda pessoa jurídica relativa ao anos de 1993 e 1994 e a exigência do imposto de renda na fonte relativa aos anos de 1991, 1992, 1993 e 1994.

Sala das Sessões - DF, em 08 de junho de 2000.


LUIZ ALBERTO CAVA MACÊIRA

Processo nº. : 10240.001418/95-17
Acórdão nº. : 108-06.145

VOTO VENCEDOR

Conselheira: TANIA KOETZ MOREIRA, Relatora Designada

Acompanho o i. relator em seu voto, inclusive quanto à não aplicação dos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 nos anos calendários de 1993 e 1994 para o regime do lucro presumido. A divergência reside unicamente na aplicação do artigo 6º da Lei nº 6.648/77, reproduzido no artigo 396 do RIR/80, que então regulava o tratamento fiscal da omissão de receita para as empresas optantes por esse regime.

Em inúmeros julgados esta c. Câmara decidiu no sentido de que, uma vez afastados os indigitados dispositivos da Lei nº 8.541/92, devem prevalecer as regras anteriores, que autorizavam reduzir a base tributável do IRPJ para 50% (cinquenta por cento) da receita omitida, por permanecer em vigor o artigo 6º da Lei nº 6.648/77. Resta perquirir se sua adoção, nesta fase do litígio, importa em inovação no lançamento ou simples adequação da base de cálculo.

Inclino-me pela segunda tese. Decidiu-se, no caso, que efetivamente ocorreu a omissão de receitas, apurada pela diferença entre a receita registrada e declarada e aquela determinada mediante processamento das comunicações recebidas das empresas aéreas clientes da Recorrente. No entanto, o fisco fez incidir o imposto sobre a totalidade dessa receita, com fulcro naquela legislação que, como visto, não tinha aplicação ao caso. Há então que se adequar a base de cálculo da imposição às disposições que efetivamente então vigiam e que, como visto, estavam consolidadas no artigo 396 do RIR/80, reduzindo a base para 50% da receita omitida. Negar-se tal aperfeiçoamento implicaria o afastamento da incidência do imposto de renda sobre aquela receita subtraída aos registros da empresa, enquanto a receita regularmente escriturada submete-se à tributação.

Processo nº. : 10240.001418/95-17
Acórdão nº. : 108-06.145

Transcrevo, a título exemplificativo, a ementa de recente acórdão desta Câmara nesse sentido:

Acórdão nº 108-05.552:

"IRPJ E IR-FONTE – BASE DE CÁLCULO DAS RECEITAS OMITIDAS – EFICÁCIA DOS ARTS. 43 E 44 DA LEI 8.541/92, NA TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO E ARBITRADO:

A MP 492/94 (art. 3º) estendeu as regras dos arts. 43 e 44 da Lei 8541/92, para incidirem, também, sobre as empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Arbitrado, fixando no seu art. 7º e da que lhe sucedeu (MP 520/94), que a nova tributação de 100% (cem por cento) da receita omitida aplicar-se-ia "aos fatos geradores ocorridos a partir de 9 de maio de 1.994". Todavia, essa determinação expressa de efeitos imediatos perdeu sua eficácia por não constar das reedições subsequentes, nem da Lei 9.064/95 em que foi convertida. Por traduzir majoração de imposto, pelo alargamento da base de cálculo das empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Arbitrado, só a partir de 01.01.95 seria possível a aplicação das regras dos arts. 43 e 44 da Lei 8.541/92, em respeito ao princípio da anterioridade fixado no art. 150, III, "b", da Constituição Federal. Prevalência das regras anteriores, no ano de 1.994, que autorizam reduzir a base tributável do IRPJ para 50% (cinquenta por cento) da receita omitida, e cancelar o IR-FONTE lançado contra a pessoa jurídica, passível de ser exigido das pessoas físicas beneficiárias." (grifei)

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para, nos anos de 1993 e 1994, reduzir a base de cálculo do IRPJ a 50% das receitas omitidas, Bem assim cancelar as exigências do IR-Fonte.

Sala das Sessões - DF, em 08 de junho de 2000


TÂNIA KOETZ MOREIRA 