

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10510/002.575/91-71

Sessão de 22 de fevereiro de 1994

ACORDAO NR. 102-28.819

Recurso nr.: 104.086 - IRPJ - EXS: 1987 e 1988

Corrente : SEBASTIAO VITOR DOS SANTOS (FIRMA INDIVIDUAL)

Corrida : DRF - ARACAJU - SE

IRPJ - RECEITAS OPERACIONAIS - OMISSÃO- A expressão "omissão de receitas", para os fins previstos no art. 396 do RIR/80, abrange todas as receitas não declaradas pelo contribuinte, independente de terem sido escrituradas ou não. Assim, detectada omissão de receitas nas empresas com tributação pelo lucro presumido, tenha sido ela escriturada ou não, o lucro será apurado na forma do dispositivo legal referido acima. Verificado, com base nos elementos fornecidos pelo próprio contribuinte e mediante levantamento do fluxo de caixa, excesso de dispêndios, justificado em parte pelo contribuinte, será considerado lucro líquido o valor correspondente a 50% do total omitido, que ficará sujeito ao pagamento do imposto à razão de 30%, na forma do art. 396 do RIR/80. Recurso Improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SEBASTIAO VITOR DOS SANTOS (FIRMA INDIVIDUAL).

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 22 de fevereiro de 1994

WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA

- VICE-PRESIDENTE

FRANCISCO DE PAULA CORREA CARNEIRO GIFFONI - RELATOR

TO EM DENIO SILVA THE CARDOSO

- PROCURADOR DA FA

SAO DE: 29 ABR 1994 ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Pedro Dario Coelho Sampaio (Presidente na data do julgamento), Tuki Shiobara e Ursula Hansen. Ausentes, justificadamente os Conselheiros: Maria Clélia de Andrade Figueiredo, Júlio César Gomes da Silva e Carlos Roberto Monteiro Bertazi.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10510/002.575/91-71

CURSO NR.: 104.086

ORDAO NR.: 102-28.819

RECORRENTE : SEBASTIAO VITOR DOS SANTOS (FIRMA INDIVIDUAL)

R E L A T O R I O

O presente processo teve origem no Auto de Infração de nº 01/06, onde o contribuinte Sebastião Vitor dos Santos (Firma Individual), devidamente qualificado nos autos, foi lançado suplementarmente em Cr\$ 19.320.858,54, em 27.12.91, por omissão de receitas nos exercícios de 1987 e 1988, de acordo com o disposto nos arts. 389 e 390 do RIR/80.

Em suas razões impugnatórias, alegou o ora recorrente a seguinte síntese:

"Embora não discorde dos fatos narrados no Auto de Infração, as consequências jurídico-tributárias decorrentes dos mesmos são bem diferentes das pretendidas pelo Fisco autuante devendo o acontecimento ser considerado como erro no preenchimento da Declaração de Rendimentos e não omissão de receitas, pretendendo com isto, sejam as diferenças dos anos-base de 1986 e 1987, aplicado o coeficiente de 3,5% para determinação do Lucro Presumido.

Que o autuante não completou no fluxo de caixa, o saldo da conta caixa nem as dívidas para com fornecedores, cujo valor Cr\$ 1.405.508,47 deverá ser computado, para diminuição da diferença a tributar, no ano-base de 1987."

Ouvidas as autoridades fiscais lançadora e preparadora, Sr. Delegado da Receita Federal em Sergipe manteve parcialmente o lançamento de ofício (fls.86/92).

Irresignado recorre voluntariamente o contribuinte a este Conselho e Colegiado (fls.97/98).

E o relatório.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO NR. 10510/002.575/91-71

REDAO NR. 102-28.819

V O T O

Relator: Francisco de Paula Correa Carneiro Giffoni,

Conhece-se do recurso porquanto preenche os requisitos da lei.

Nesta Segunda Instância repete o contribuinte o que já alegado na fase vestibular. Senão veja-se:

"1 - Com a devida vênia, entende o recorrente que a decisão da autoridade monocrática é frontalmente contrária a jurisprudência oriunda deste Colegiado, merecendo, portanto, ser reformada.

2 - No item 2.12 da decisão recorrida, observa-se que a autoridade monocrática reconhece que a solução para a questão está no art. 676, III do RIR/80, que trata do lançamento de ofício, explicando que declaração inexata é aquela que contiver ou omitir qualquer elemento que implique em redução do imposto.

3 - Inexplicavelmente, no item seguinte, o ilustre julgador tenta convencer que se trata de omissão de rendimentos enquadrável no art. 396 do regulamento citado.

4 - É caudalosa a jurisprudência neste Conselho, no sentido de que a receita registrada nos livros fiscais e não informada na declaração, por erro, equívoco ou outro fato não doloso deve ser tributada pelos coeficientes normais estabelecidos para o lucro presumido.

No caso sub-exame salta aos olhos que não houve intenção de se ocultar ou sonegar rendimentos, uma vez que havendo registrado em seus livros fiscais toda a receita auferida e, estando estes livros à disposição da fiscalização, é evidente que não havia possibilidade de se ocultar esta receita.

RP.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO NR. 10510/002.575/91-71

REDAO NR. 102-28.819

Tratando-se de questão exclusiva de Direito e considerando-se o entendimento já explicitado por este Órgão, dispensável quaisquer comentários ou alegações que, fatalmente só evidenciaria aquilo que evidenciado está. A grande quantidade de acórdãos já publicados, cujo entendimento é francamente favorável a tese por nós defendida é um atestado eloquente deste fato."

Vale neste ponto reproduzir-se parcialmente e com a devida vênia pelo brilhantismo e síntese, a fundamentação do decisum ora ocorrido:

"Frise-se que, em ambas as Declarações, a receita bruta se apresenta dentro dos limites para opção pelo lucro presumido ou, nele estando, de aí permanecer. O contribuinte chega a ser engraçada quando invoca o art. 316 do Código Penal e fala de excesso de exação por parte do autuante, o que, a juízo dessa autoridade monocrática, não ocorreu em momento algum do procedimento fiscal, cujo lançamento está respaldado no que reza o art. 396 do RIR/80. Quanto ao entendimento do Primeiro Conselho de Contribuintes, no qual se apóia de forma frenética o impugnante, o exame dos vários Acórdãos emanados das diversas Câmaras daquele Conselho demonstra que o assunto não é pacífico. Haveria excesso de exação se a atitude do agente fiscal não estivesse legalmente amparada por dispositivo de lei, o que não se verifica no presente caso.

Relativamente à diferença entre a receita declarada e a escriturada no livro próprio, defende o contribuinte a tese de que devem ser tributadas pelas alíquotas normais, à luz do art. 676, III, do RIR/80 e entendimento de algumas Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao contrário da posição fiscal, cuja tributação está atrelada ao art. 396 do RIR/80. Do exposto acima infere-se, portanto, que a diferença de receita não tributada, apurada pelo Fisco, é procedente, cuja discussão reside tão somente na forma de cálculo do respectivo imposto.

22

ISTERIO DA FAZENDA
MEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10510/002.575/91-71

RDAO NR. 102-28.819

A questão em exame impõe ao intérprete a necessidade preliminar de enquadrar a norma a ser interpretada no ramo do direito positivo em que está inserido. Assim, quando o Código Tributário Nacional, em seu art. 108, se referiu à interpretação e integração da legislação tributária o fez de forma a não autorizar o intérprete na escolha indiscriminada dos vários métodos de hermenêutica à sua disposição mas, ao contrário, lhe impôs uma rígida hierarquia de regras.

A primeira delas, a analogia, a doutrina tem como pacífico que sua aplicação decorre da seguinte operação mental (Washington de Barros Monteiro - Curso de Direito Civil - Parte Geral 11a. edição - Editora Saraiva - pág. 44):

"De determinada norma, que regula certa situação, parte o intérprete para outra regra, ainda mais genérica, que compreenda não só a situação especificamente prevista, como também a não prevista".

Contudo, para que se permita o recurso à analogia, é preciso que o fato considerado não tenha sido especificamente objetivado pelo legislador, o que vale por dizer, que o fato não previsto se adotará norma que regule situação semelhante. Na verdade, este é um dos princípios fundamentais da hermenêutica jurídica, não fosse a advertência maior, que cabe ao intérprete sempre ter em mente: "Juiz segundo a lei e não juiz da lei".

A segunda regra, caso a lei não forneça elementos suficientes para a construção analógica, implica em fazer com que o intérprete venha a se socorrer dos princípios gerais do Direito Tributário ou seja, pesquisar em outras leis tributárias, de caráter geral, que integram o sistema fiscal do País.

Tecidas essas considerações preliminares, cabe afirmar que a expressão "omissão de receitas" deve ser interpretada à luz do direito positivo fiscal e, sobre este prisma, será considerada omissão toda a receita não oferecida à tributação mesmo que escriturada pelo contribuinte, embora a análise da lei de regência (Lei 6.468/77, art. 6.) não impõe esta conclusão, com suficiente clareza, a ponto de acomodar o intérprete no limite de seus comandos.

P.

ISTERIO DA FAZENDA
MEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10510/002.575/91-71

RDAO NR. 102-28.819

Cabe, assim, o concurso de outras normas de caráter geral, trilhando os passos autorizados pelo CTN, com o objetivo de extrair o verdadeiro alcance da expressão "omissão de receitas".

A questão passa a ser resolvida quando recorre o intérprete ao disposto no art. 676, III, do RIR/80 que, ao normatizar o lançamento de ofício, estabelece que esse procedimento será adotado quando a declaração do contribuinte for inexata, considerando-se como tal, a que contiver ou omitir qualquer elemento que implique em redução do imposto.

Assim, a omissão do elemento "receita" (omissão de receita) é gênero, onde a receita não escriturada ou receita escriturada são espécies. Este entendimento, inclusive, está implícito em Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que ao tratar da matéria decidiu (Ac. CSRF 01-0.217/82): "Desde que o contribuinte declarou os rendimentos, embora erroneamente, os considere tributáveis, não cabe considerá-los como omitidos". Ora, a recíproca é verdadeira: se o contribuinte não declarou os rendimentos cabe considerá-los como omitidos.

Com efeito, a omissão sempre deverá ser entendida, sob o ponto de vista oficial, como todo e qualquer procedimento que implique em não se praticar ato que a lei determine seja praticado.

Finalmente, há de se considerar o caráter excepcionalizante da norma em exame e, neste caso, deve-se sempre estar atento para o princípio de hermenêutica que orienta no sentido da prevalência, entre as normas que excepcionalizam, do objetivo sobre o subjetivo. Assim, não cabe ao intérprete distinguir, onde a lei não fez distinção, nem, tão pouco, interpretar os seus comandos com base em aspectos subjetivos sob a justificativa que esta era a intenção do legislador. Portanto, o que deve prevalecer é a vontade do sistema em que a norma está inserida e não a vontade do intérprete.

D.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10510/002.575/91-71

ORDAO NR. 102-28.819

Com base em todo o exposto, reata a conclusão de que a expressão "omissão de receita", para os fins previstos no art. 396 do RIR/80, abrange todas as receitas não declaradas pelo contribuinte, independentemente de terem sido escrituradas ou não. Assim, para fins do lucro presumido, detectada omissão de receita, tenha sido ela escriturada ou não, o lucro será apurado nos termos do dispositivo legal acima referido.

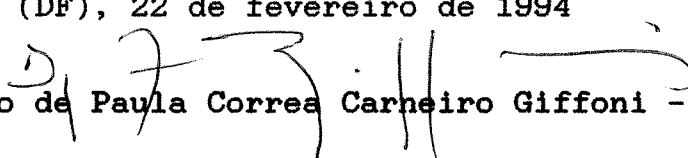
Dessa forma, a diferença verificada entre a receita declarada e a escriturada, no ano-base de 1986(Cz\$ 2.272.825,89) e no ano-base de 1987(Cz\$ 4.590.304,90), sem falar que nesse período a receita bruta extrapola o limite estabelecido de Cz\$ 12.997.000,00, deve ser tributada como omissão de receitas, em obediência do disposto no art. 396 do RIR/80.

Saliente-se, ainda, que tal procedimento, pelo contribuinte(declarar receita sempre abaixo da escriturada), reputa-se injustificado, ainda mais quando ocorre em anos consecutivos e que resulta, sempre, no oferecimento à tributação de receita dentro do limite para opção pelo lucro presumido ou, nele estando, de permanecer no regime".

Este relator nada teria a acrescentar a esta fundamentação, além da informação que esta Segunda Câmara tem decidido na grande maioria de seus julgados nesta mesma direção.

Isto posto e considerando-se tudo o mais que do processo consta, em especial a bem fundamentada decisão, que deve ser considerada parte integrante deste, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Brasília (DF), 22 de fevereiro de 1994


Francisco de Paula Correa Carneiro Giffoni - Relator