



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10640.001167/97-11  
Recurso nº : 119.488  
Matéria : IRPJ e OUTROS – Anos: 1993 e 1994  
Recorrente : AUTO VIAÇÃO NORTE LTDA.  
Recorrida : DRJ - JUIZ DE FORA/MG  
Sessão de : 18 de agosto de 1999  
Acórdão nº : 108-05.828

Recurso da Fazenda Nacional RP/108-0.202

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO-** A capitulação legal incompleta da infração ou mesmo a sua ausência não acarreta nulidade do auto de infração, quando a descrição dos fatos nele contida é exata, possibilitando ao sujeito passivo defender-se de forma detalhada das imputações que lhe foram feitas.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE DA DECISÃO –** A ausência de análise minuciosa e exaustiva dos argumentos de defesa não acarreta a nulidade da decisão, quando esta aprecia todos os itens defendidos.

**IRPJ – OMISSÃO DE RECEITA – SALDO CREDOR DE CAIXA –** A apuração de saldo credor da conta Caixa, após sua reconstituição e alocação dos débitos nas datas corretas, autoriza a presunção de omissão de receita, incumbindo ao sujeito passivo a prova contrária.

**IRPJ – OMISSÃO DE COMPRAS –** A apuração de omissão no registro de compra de bens, por si só, não é elemento bastante para caracterizar a omissão de receitas, pois não existe presunção legal a amparar essa imputação. A omissão de compras é indício, mas não a prova conclusiva da ocorrência de receitas omitidas.

**IRPJ – IRRF – OMISSÃO DE RECEITA – LUCRO PRESUMIDO –** No caso de pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido, os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 não se aplicam nos anos de 1993 e 1994. Prevalência das regras anteriores, 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.

**PIS/REPIQUE –** O PIS/Repique tem a por base de cálculo o montante do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, e deve ser ajustado ao quanto a este decidido.

**COFINS –** Constatada omissão de receita, exigível a contribuição por via reflexa, pela estreita relação de causa e efeito.

Processo nº : 10640.001167/97-11  
Acórdão nº : 108-05.828

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO** – Constatada a omissão de receita, exigível a CSL que, em se tratando de empresa optante pelo lucro presumido, terá como base de cálculo 10% (dez por cento) da receita omitida.

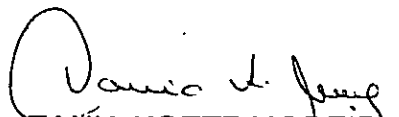
Preliminar rejeitada.  
Recurso a que se dá provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AUTO VIAÇÃO NORTE LTDA.

ACORDAM os membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1) afastar da tributação (IRPJ e OUTROS) as matérias relativas aos itens 2 e 3 do Relatório Fiscal de fls. 44/53, vencidos os conselheiros Nelson Lósso Filho e Mário Junqueira Franco Júnior que mantinham a tributação; 2) da matéria remanescente: a) considerar como base de cálculo do IRPJ 50% das receitas consideradas omitidas, ajustando-se a exigência da contribuição para o PIS/Repique; b) considerar como base de cálculo da CSL 10% das receitas omitidas; 3) cancelar a exigência do IR-FONTE, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE



TÂNIA KOETZ MOREIRA  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 17 SET 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros GUENKITI WAKIZAKA (Suplente Convocado), MÁRCIA MARIA LÓRIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Ausentes justificadamente os Conselheiros: JOSÉ ANTONIO MINATEL e JOSÉ HENRIQUE LONGO.

Processo nº : 10640.001167/97-11  
Acórdão nº : 108-05.828  
  
Recurso nº : 119.488  
Recorrente : AUTO VIAÇÃO NORTE LTDA.

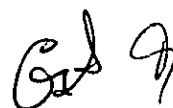
## RELATÓRIO

Inconformada com decisão do Delegado da Receita Federal em Juiz de Fora/MG, que julgou procedentes os lançamentos objeto do presente processo, AUTO VIAÇÃO NORTE LTDA., já qualificada nos autos, interpõe recurso voluntário a este Conselho de Contribuintes.

Trata o processo de auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, bem como dos autos referentes às contribuições para o PIS e COFINS, à Contribuição Social sobre o Lucro e ao Imposto de Renda na Fonte, decorrentes do primeiro, dos períodos de apuração de março/93 a novembro/94, lavrados por ter sido apurada omissão de receita caracterizada por: a) saldo credor da conta Caixa; b) compra de ativos (veículos) não contabilizada; c) compra de ativos (chassis) não contabilizada no momento da operação, utilizando-se de nome de terceiros. Sobre o imposto resultante da terceira infração foi exigida a multa agravada de 150%, devida nos casos de evidente intuito de fraude. Tais fatos são descritos no Relatório Fiscal de fls. 44/53.

Ainda conforme descrito no Relatório Fiscal a empresa, apesar de apresentar declaração pelo lucro presumido nos anos de 1994 e 1995, mantinha escrituração contábil, pelo que tais operações deveriam ser escrituradas. Enquadramento legal nos artigo 523, § 3º, 739 e 892 do RIR/94, e artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92.

Impugnação acostada às fls. 299/315 argüindo em resumo que não foi provada nem identificada, diretamente, qualquer omissão de receita, tratando-se de simples indício que não conduz de imediato à presunção do fato. Quanto a compras de

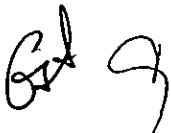


Processo nº : 10640.001167/97-11  
Acórdão nº : 108-05.828

veículos não contabilizadas na data correta, ocorreu apenas erro no registro contábil, e a postergação do lançamento não tem o poder de criar obrigação tributária. Rebate também a imposição da multa agravada, dizendo que a compra de veículos por meio de interpostas pessoas deveu-se a desentendimento pessoal entre seus sócios e os proprietários de uma das empresas vendedoras, e pela questão da demarcação de áreas de atuação das concessionárias, o que a obrigava a comprar veículos em outra localidade. Todos os levantamentos fiscais, acrescenta, foram feitos a partir de fatos e documentos obtidos na própria empresa, não podendo caracterizar-se o intuito de fraudar o fisco.

Decisão singular às fls. 915/924 julga procedentes os lançamentos principal e decorrentes.

Ciência em 24.02.99. Recurso Voluntário interposto em 26 de março seguinte e juntado às fls. 929/949, argüindo preliminarmente a nulidade da decisão singular, pela não apreciação das provas e argumentos da defesa. No mérito, argumenta em síntese que: os comandos legais citados na autuação dizem respeito à forma prevista para exigência dos tributos quando provada a omissão de receita, e não podem ser tomados como fundamentação da infração; a infração, se houvesse, seria a falta de escrituração de uma receita, e portanto a base legal não seria a indicada nos autos; não foi produzida prova direta da omissão de receita, baseando-se o fisco apenas em presunção; a presunção legal relativa de omissão de receita que poderia se configurar, se verdadeiros os fatos apurados pelo fisco, seria a prevista nos artigos 228 a 230 do RIR/94, não mencionados na autuação; o próprio julgador admite que o pagamento das compras de veículos foi feito com recursos disponíveis da empresa, via contas Caixa e Bancos, não se justificando a presunção de pagamento com recursos extra-contábeis; o fato de ter havido compras realizadas em nome de terceiros não tem efeito fiscal, o que só aconteceria se não fossem contabilizadas; a contabilização em data diferente do efetivo pagamento admitiria no máximo a recomposição dos saldos diários do livro Caixa, para verificar possível existência de saldos credores; a farta documentação juntada aos autos – não examinada pela autoridade *a quo* – comprova que as operações, devidamente escrituradas, foram quitadas com recursos

 4

Processo nº : 10640.001167/97-11  
Acórdão nº : 108-05.828

oportunamente oferecidos à tributação . Transcreve trechos da peça impugnatória, reiterando a afirmação que não foram inteiramente apreciados pela autoridade julgadora. No tocante à multa agravada, igualmente reproduz a impugnação, requerendo seja apreciada.

Este o Relatório.



Processo nº : 10640.001167/97-11  
Acórdão nº : 108-05.828

## VOTO

Conselheira: TANIA KOETZ MOREIRA - Relatora

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Quanto à preliminar de nulidade da decisão singular, é forçoso reconhecer que foi sucinta a análise dos argumentos trazidos com a impugnação. Tenho todavia que esse fato não acarreta a nulidade do ato. O rito do processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235/72, exige que a decisão contenha "relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação", bem como que se refira expressamente "às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências". Dessas premissas não se afastou o julgamento singular, pois, embora não se aprofundando no exame das alegações e documentos, referiu-se expressamente a todos os termos da defesa. O fato de não ter minuciosa e exaustivamente rebatido cada ponto não o torna nulo.

Tampouco padece de nulidade o auto de infração, por não ter mencionado todos os dispositivos legais que descreveriam e enquadrariam com mais propriedade a infração apontada pelo fisco. Essa falha só acarretaria a nulidade se dela decorresse inquestionavelmente o prejuízo no exercício do direito de defesa da autuada. Isso não aconteceu, o que é demonstrado pelas amplas e bem fundamentadas peças que constituem a Impugnação e o Recurso Voluntário que ora se aprecia.

No mérito, examina-se a acusação de ter a autuada omitido receitas, omissão esta apurada pela ocorrência de saldo credor de Caixa e pela falta de contabilização, ou contabilização a destempo, de compra de bens. Registre-se que, embora optante pela tributação com base no lucro presumido, a empresa mantém escrituração completa.



Processo nº : 10640.001167/97-11  
Acórdão nº : 108-05.828

### **Saldo credor de Caixa**

Conforme descrito no Relatório Fiscal, a empresa contabilizou a débito da conta Caixa quatro cheques do Banco do Brasil S/A, cujo efetivo saque aconteceu em data posterior à do registro. São os seguintes:

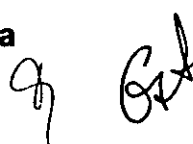
<u>Data contabilização</u>	<u>Cheque nº</u>	<u>Data saque</u>	<u>Valor</u>
07.05.93	828493	20.05.93	Cr\$ 719.500.000,00
04.08.94	793737	08.08.94	R\$ 24.000,00
04.08.94	817213	15.08.94	R\$ 13.000,00
04.08.94	817219	16.08.94	R\$ 13.000,00

Por isso, a fiscalização reconstituiu a conta Caixa, alocando a entrada de numerário nas datas do efetivo saque da conta-corrente bancária, resultando saldo credor de CR\$ 293.174.636,44 em 10.05.93 e de R\$ 45.657,37 em 04.08.94, como demonstrado às fls. 97/100.

O artigo 12, § 2º, do Decreto-lei nº 1.598/77, reproduzido no artigo 228 do RIR/94, autoriza a presunção de omissão no registro de receita quando apurado saldo credor de caixa, ressalvando ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Ao contrário do que assevera a Recorrente, a presunção legal tem por consequência a inversão do ônus da prova. Uma vez verificado o saldo credor da conta Caixa, como ficou bem demonstrado nos autos, incumbia-lhe provar sua improcedência, o que não foi feito. À míngua da prova em contrário, consolida-se a presunção.

**Compra de ativos não contabilizada**



Processo nº : 10640.001167/97-11  
Acórdão nº : 108-05.828

Constatou o fisco que a empresa adquiriu dois veículos em 1994, deixando de registrar contabilmente o primeiro e vindo a registrar o segundo apenas no ano seguinte. Trata-se de:

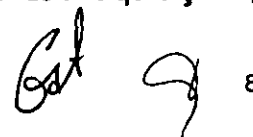
a) veículo Toyota placa GQC5274, adquirido em 18.02.94, no valor de Cr\$ 15.000.000,00;

b) ônibus placa BXA2077, adquirido em 04.11.94, no valor de R\$ 25.000,00, contabilizado apenas em 02.02.95.

Neste ponto procede a argüição da defesa. A falta de registro de compras efetuadas pela pessoa jurídica constitui tão-somente indício de omissão de receita. Para comprovação do fato de que os correspondentes pagamentos foram feitos com recursos mantidos à margem da escrituração, é necessário o aprofundamento das investigações, com a prova cabal do pagamento.

À parte as situações em que a legislação admite a prova presuntiva de omissão de receita, como no saldo credor de caixa, tratado no item precedente, e no passivo fictício, a acusação requer de parte do fisco prova hábil e conclusiva de sua ocorrência. Os indícios não constituem a prova em si mesma, mas apenas um início de prova, tanto mais em sede tributária, onde é imperiosa a necessidade da segurança jurídica e da observância dos princípios da legalidade e da tipicidade. A omissão do registro de compras é, já foi dito, indício de possível omissão no registro de receitas, pelo raciocínio de que, não registradas as compras, também não foram registrados os respectivos pagamentos, que então se teriam dado com recursos igualmente mantidos fora da escrita. Mas esse raciocínio deve servir de suporte e ponto de partida para mais profundas investigações, de modo a apurar quais as transações não contabilizadas, qual seu valor e, mais importante, qual seu resultado tributável.

É de se observar ainda, neste ponto, que o fisco não junta qualquer documento aos autos, seja a comprovação do efetivo pagamento das aquisições,

 8

Processo nº : 10640.001167/97-11  
Acórdão nº : 108-05.828

sejam as notas fiscais referidas, seja qualquer outro que viesse reforçar o indício apontado.

A respeito dessa matéria, por várias vezes já se pronunciou o Primeiro Conselho de Contribuintes. Transcrevo a título de exemplo recente julgado desta Câmara:

Acórdão nº 108-05.284:

“IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA - OMISSÃO DE COMPRAS- A simples constatação de omissão de compras na escrituração do contribuinte, a despeito de constituir-se em irregularidade que pressupõe omissão de receita na data de seus pagamentos, não autoriza a tributação de receitas omitidas pelo somatório dos valores não escriturados, por irreal a base de cálculo e o período de apuração, necessitando de um aprofundamento da auditoria para verificar o real valor omitido (Ac. nº 103-18321).”

E também a Câmara Superior de Recursos Fiscais:

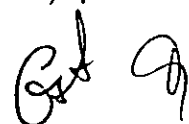
Acórdão CSRF/01-1.409:

“OMISSÃO DE COMPRAS – A simples apuração de eventual omissão de compras, por si só, não é elemento bastante para caracterizar a omissão de receitas, já que inexistente presunção legal que ampare esta imputação. A omissão de compras é mero indício que indica a possível ocorrência de um ilícito fiscal, o qual deverá ser apurado concretamente pela autoridade fiscalizadora”

Por isso, dou provimento ao Recurso, neste item.

**Compra de ativos por intermédio de terceiros**

O terceiro ponto a caracterizar, no entender fiscal, a ocorrência de omissão de receita, diz respeito a cinco veículos (chassis de ônibus) que a empresa



Processo nº : 10640.001167/97-11  
Acórdão nº : 108-05.828

teria adquirido utilizando-se de interpostas pessoas e registrando as compras em datas posteriores às das efetivas transações. Conforme depoimentos das pessoas físicas envolvidas, elas concordaram em que a aquisição fosse feita em seu nome, sendo os veículos posteriormente transferidos à Auto Viação Norte. A fiscalização considerou como receita omitida o valor de aquisição do chassi somado ao valor pago pela respectiva industrialização, lançando o tributo com a multa agravada de 150%.

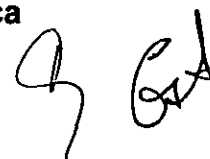
Já de início, nota-se que baseou-se o fisco, para caracterizar a ocorrência de negócio simulado, apenas no depoimento das pessoas envolvidas, prescindindo de qualquer prova documental da ocorrência da fraude. Não existe a prova do pagamento pela autuada, nas datas pretendidas pelo fisco, daquelas aquisições que, conforme notas fiscais emitidas pelos respectivos vendedores, teriam sido feitas pelas pessoas físicas arroladas.

Cabem aqui as mesmas considerações acima expendidas. Os fatos apurados constituem indício de pagamento extra-contábil, mas não o provam. E a legislação tributária não autoriza a presunção de omissão de receita a partir da falta de contabilização de compras, ou de sua contabilização em data posterior à correta, como pretendem os autuantes tenha ocorrido.

Pelos mesmos argumentos desenvolvidos no item precedente, também dou provimento ao Recurso neste item.

Resumindo o que até aqui foi examinado, resulta mantida a caracterização de omissão de receita na parte referente à apuração de saldo credor de caixa, nos períodos de apuração de maio/93 e agosto/94. Resta analisar as conseqüências fiscais desse fato, levando em conta ser a Recorrente pessoa jurídica optante pela tributação com base no lucro presumido.

**Quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica**



Processo nº : 10640.001167/97-11  
Acórdão nº : 108-05.828

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”. (negritei)

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.” (negrito acrescido)

Pela leitura desses dispositivos só pode entender-se que se dirigiam apenas às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real. A extensão de tal sistemática àquelas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado veio 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:

“§ 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” (grifei).



Processo nº : 10640.001167/97-11  
Acórdão nº : 108-05.828

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.

Resumindo, por implicarem majoração de impostos para as empresas tributadas pelo lucro presumido e arbitrado, as alterações processadas pelo artigo 3º da Medida Provisória 492/94 só poderiam produzir efeitos a partir de 01.01.95, permanecendo em vigor, nos anos de 1993 e 1994, a legislação anterior que mandava considerar 50% (cinquenta por cento) da receita omitida como base de cálculo do IRPJ (art. 6º, da Lei 6.468/77 – RIR/80, art. 396), assim como a regra do art. 40, § 11, da Lei 8.383/91, que mandava tributar na pessoa física os valores presumidamente distribuídos.

Em conseqüência, deve ser reduzida a base de cálculo do IRPJ para 50% (cinquenta por cento) das receitas omitidas.

#### **Quanto ao PIS/Repique**

O PIS, na modalidade denominada Repique, tem por base de cálculo o Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Tratando-se de lançamento efetuado por via reflexa, deve ser ajustado pelo decidido quanto ao IRPJ.

#### **Quanto à COFINS**

Processo nº : 10640.001167/97-11  
Acórdão nº : 108-05.828

Mantém-se a exigência na parte relativa ao saldo credor de Caixa, pois que a receita omitida constitui base de cálculo dessa exação.

### **Quanto ao Imposto de Renda na Fonte**

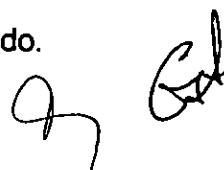
O lançamento do IRRF fundamentou-se no artigo 44 da Lei nº 8.541/92, combinado com o artigo 3º da Lei nº 9.064/95. Consoante acima exposto, a modalidade de tributação prevista nesse dispositivo não se aplicou, nos anos de 1993 e 1994, às pessoas jurídicas submetidas ao regime do lucro presumido. Pelas mesmas razões já demonstradas, impõe-se o cancelamento do auto de infração do IRRF lançado contra a pessoa jurídica, porque passível de ser exigido das pessoas físicas beneficiárias, nos termos do artigo 40, § 11, da Lei nº 8.383/91.

### **Quanto à Contribuição Social sobre o Lucro**

Pelo demonstrativo de apuração de fls. 38/41, constata-se que, até o mês de março/94, foi tomado como base de cálculo da incidência o valor correspondente a 10% da receita omitida, conforme determinava o artigo 2º, § 2º, da Lei nº 7.689/89. Nos meses seguintes, a base de cálculo adotada foi a totalidade da receita omitida, com fundamento no artigo 43 da Lei nº 8.541/92.

Aplicam-se aqui as considerações acima expendidas acerca da aplicação dos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 às pessoas jurídicas tributas com base no lucro presumido. No tocante à Contribuição Social sobre o Lucro, todavia, há que se considerar a regra da anterioridade mitigada, preconizada pelo artigo 195, § 6º, da Constituição Federal, ou seja, o prazo nonagesimal para o início da vigência de lei que a majorou. Tendo a Medida Provisória nº 492/94, que originou a Lei nº 9.064/95, sido publicada em 06.05.94, a majoração imposta à base de cálculo da CSL vigorou a partir do mês de agosto daquele ano.

Há, no entanto, outro aspecto a ser considerado.



Processo nº : 10640.001167/97-11  
Acórdão nº : 108-05.828

Os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, alterados pela Lei nº 9.064/95, tiveram vigência limitada até 31.12.95, posto que expressamente revogados pelo artigo 36, inciso IV, da Lei nº 9.249/95. Com sua revogação, 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, que se transcreve:

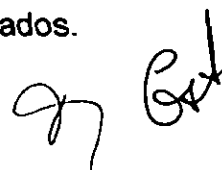
“Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 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. “

Esse dispositivo implica o reconhecimento de que as receitas omitidas devem ter o mesmo tratamento das demais receitas da pessoa jurídica. Reconhece-se 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 e da contribuição social, tanto no regime do lucro real como no do lucro presumido ou arbitrado.

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”.

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.



Processo nº : 10640.001167/97-11  
Acórdão nº : 108-05.828

Sobre questão análoga já se pronunciou esta mesma Oitava Câmara pelos recentes Acórdãos nº 108-05.708 e 108-05.795, ambos da lavra do eminente Relator Dr. José Antônio Minatel, dos quais transcrevo a parte da ementa pertinente à matéria discutida:

Acórdão nº 108-05.708, sessão de 11.05.99:

“RECEITA OMITIDA NO ANO DE 1993 – 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 nº 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 108-05.795, sessão de 13.07.99:

“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. “



Afastada a aplicação na norma revogada, resta apurar a base de cálculo da contribuição pela regra anterior, que determinava sua incidência sobre o valor correspondente a 10% da receita omitida, conforme artigo 2º, § 2º, da Lei nº 7.689/89.

**Conclusão**

Sintetizando o que foi dito, meu Voto é no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para:

I. quanto à omissão de receita caracterizada por saldo credor de

Caixa:

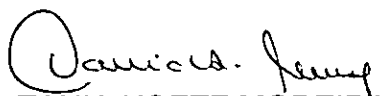
 

Processo nº : 10640.001167/97-11  
Acórdão nº : 108-05.828

- I.a) reduzir a base tributável do IRPJ para 50% da receita omitida;
- I.b) ajustar a exigência do PIS/Repique ao IRPJ assim apurado;
- I.c) reduzir a base tributável da CSL no período de agosto/94, para 10% da receita omitida;
- I.d) cancelar a exigência do IRRF;

II. quanto à omissão de receita caracterizada por omissão de compras: excluir inteiramente a exigência, no lançamento do IRPJ e nos decorrentes.

Sala de Sessões - DF, em 18 de agosto de 1999

  
TANIA KOETZ MOREIRA

