



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10650.001432/97-61  
RECURSO Nº : 116.348  
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS - EXS: DE 1990 A 1994  
RECORRENTE : BARBOSA & JARDIM LTDA.  
RECORRIDA : DRJ EM BELO HORIZONTE(MG)  
SESSÃO DE : 25 DE SETEMBRO DE 1998  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.322

**IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - VENDAS NÃO CONTABILIZADAS** - Receitas proveniente de vendas de mercadorias não contabilizadas devem ser adicionadas ao lucro líquido para a determinação do lucro real.

**IRPJ - LANÇAMENTO - CONFISCO** - A vedação contida no artigo 150, § 4º, da Constituição Federal sobre a utilização de tributo com efeito de confisco destina-se ao órgão legislativo, não se aplicando aos lançamentos de ofício efetuados em cumprimento das leis tributárias regularmente aprovadas.

**PIS/RECEITA OPERACIONAL - TRIBUTAÇÃO REFLEXA - LANÇAMENTO - DECADÊNCIA** - O direito de constituir crédito tributário correspondente a Contribuição para o Programa de Integração Social extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos estabelecido no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - FINSOCIAL/FATURAMENTO - PIS/RECEITA OPERACIONAL - CSL - COFINS** - Dada a relação de causa e efeito que vincula um ao outro, a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ) é aplicável aos litígios decorrentes.

**Acolhida a preliminar de decadência e negado provimento quanto ao mérito.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por **BARBOSA & JARDIM LTDA.**

**ACORDAM** os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **ACOLHER** a preliminar de decadência relativamente ao PIS/RECEITA OPERACIONAL para os fatos geradores ocorridos nos anos de 1990, 1991 e meses de janeiro a março de 1992 e, no mérito, **NEGAR** provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

PROCESSO Nº : 10650.001432/97-61  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.322

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
KAZUKI SHIOBARA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 OUT 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausentes, justificadamente os Conselheiros JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO e SANDRA MARIA FARONI.

PROCESSO Nº : 10650.001432/97-61  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.322

RECURSO Nº : 116.348  
RECORRENTE : BARBOSA & JARDIM LTDA.

## RELATÓRIO

A empresa BARBOSA & JARDIM LTDA., inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 22.318.455/0001-92, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte(MG), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a reforma da decisão recorrida.

Este processo administrativo fiscal tem a sua origem no Auto de Infração, de fls. 04/07, onde foi apurado omissão de receita operacional, caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização de vendas constantes dos livros comumente conhecidos como "CAIXA DOIS" ou controle paralelo.

As receitas não contabilizadas foram adicionadas ao lucro real, com fundamento nos artigos 157 e § 1º, 175, 178, 179 e 387, inciso II, do RIR/80, nos períodos-base de 1990, 1991 e 1992(1º e 2º semestres) e, ainda, a omissão de receitas de revenda de mercadorias, sem emissão de notas fiscais, com base no artigo 43, da Lei nº 8.541/92 e artigo 523 e § 3º, 739 e 892 do RIR/94 e os lançamentos reflexivos, como demonstrado abaixo:

TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÃO	LANÇADO	EXCLUÍDO	MANTIDO
IRPJ	1.651.543,63	0	1.651.543,63
MULTA PROPORCIONAL	4.890.389,15	2.413.073,71	2.477.315,44
PIS/RECEITA OPERACIONAL	43.532,13	0	43.532,13
MULTA PROPORCIONAL	65.298,25	0	65.298,25
FINSOCIAL/FATURAMENTO	11.709,68	8.550,40	3.159,28
MULTA PROPORCIONAL	33.042,35	28.303,43	4.738,92
COFINS	114.946,01	0	114.946,01
MULTA PROPORCIONAL	344.838,03	172.419,02	172.419,01
IMP. DE RENDA - FONTE	1.516.177,91	271.296,88	1.244.881,03
MULTA PROPORCIONAL	4.505.060,94	2.637.739,40	1.867.321,54
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	309.280,36	0	309.280,36
MULTA PROPORCIONAL	911.723,43	447.802,89	463.920,54
TOTALIZAÇÃO	14.397.541,87	5.979.185,73	8.418.356,14

**PROCESSO Nº : 10650.001432/97-61**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.322**

A contribuição para o PIS - Programa de Integração Social, no modalidade de incidência sobre a receita operacional foi lançado com fundamento nos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2449/88 mas na fase preparatória do processo administrativo fiscal, foi providenciada a retificação de lançamento, em conformidade com a orientação contida no PARECER MF/SRF/COSIT/DIPAC Nº 156, de 07 de julho de 1996 e foi objeto de impugnação, de fls.346/350, onde a autuada alegou a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir crédito tributário correspondente aos fatos geradores ocorridos nos anos de 1990, 1991 e nos meses de janeiro, fevereiro e março de 1992.

O montante do crédito tributário exonerado foi de 5.979.185,73 UFIRs. Computando-se o valor de tributos e contribuições e respectivas multas proporcionais e o valor da TRD - Taxa Referencial Diária, como juros de mora, no período anterior a vigência da Lei nº 8.218/91 e a decisão de 1º grau foi submetido a esta Câmara e foi negado provimento ao recurso de ofício, no processo administrativo fiscal nº 10650.000688/95-15.

No lançamento principal e correspondente ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, foram computadas como receitas omitidas a diferença entre as vendas diárias registradas nos dois livros Caixa, apreendidas e anexadas às fls. 87 a 196, e as receitas regularmente contabilizadas no livro Diário.

Os demonstrativos, de fls. 11 a 15, retratam as parcelas de receitas não contabilizadas e que podem ser sintetizadas por períodos-base:

PERIODO BASE	RECEITA DECLARADA conforme Livro Diário	RECEITA APURADA Livro Caixa apreendido	FLS Caixa	DIFERENÇA A TRIBUTAR
1990 - Cr\$	75.072.877,00	132.651.803,00	19 A 24	57.578.926,00
1991 - Cr\$	495.800.662,00	705.361.485,00	25 A 30	209.560.823,00
1992 - Cr\$	6.356.205.370,00	9.693.089.860,00	31 A 37	3.336.884.490,00
1993 - Cr\$	13.884.325.000,00	44.284.565.709,00	37 A 40	30.400.240.709,00
1993 - CR\$	59.748.200,00	189.166.632,00	41 A 42	129.418.432,00
1994 - CR\$	394.002.054,00	1.571.592.203,00	43 a 45	1.177.590.149,00
1994 - R\$	713.442,00	1.453.147,00	46 a 48	739.705,00
TOTAIS	21.265.867.605,00	56.577.880.839,00		35.312.013.234,00

Na decisão de 1º grau, foi negada a realização de perícia, por entender a autoridade julgadora que as provas necessárias para a apuração do ilícito fiscal estavam

PROCESSO Nº : 10650.001432/97-61  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.322

presentes nos autos e a tributação das parcelas consideradas omitidas foi mantida na sua totalidade.

No recurso voluntário, a recorrente não contesta que os livros apreendidos foram encontrados no estabelecimento comercial da autuada e que os mesmos continham os registros de vendas diárias da pessoa jurídica.

A inconformidade manifestada pela recorrente diz respeito a forma de apuração da receita omitida, já que reconhece a existência do registro de vendas diárias, e o faz nos seguintes termos:

*“Verifica-se, desde já, nos critérios adotados, uma efetiva e assumida penalização, com vultosas conseqüências, além das outras multas formais, que, reduzidas, importam na alíquota de 150%, e, tudo isso, com base nos livros com anotações comerciais e do tipo contas-correntes, que foram juntado aos autos, como se ditos documentos pudessem avaliar a real base de cálculo para a incidência do imposto, ou seja, a renda tributável, nos termos da lei.*

*Evidentemente que os referidos documentos não comportam o resultado da efetiva renda tributável. Outros fatores devem ser considerados para apuração da real base de cálculo, e que não foram, nem poderiam ser, exceto através perícia requerida, e negada, sem a necessária motivação.*

*A conclusão fiscal tem cunho absolutamente subjetivo e unilateral não podendo, portanto, prosperar, s. m. j. Reitera-se, na oportunidade, o pedido para a realização de perícia, única forma de se levantar a real base de cálculo tributável, sob pena de cerceamento de defesa e lesão ao devido processo legal.”*

Em seguida, a recorrente tece longas considerações sobre a capacidade contributiva e ressalta que a tributação pretendida é flagrantemente confiscatória, vedada pelo artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal de 1988.

Ao final, reitera as razões das impugnações constantes dos autos, requer seja admitida a perícia requerida, nos termos propostos, aguardando o deferimento para formulação dos quesitos e, no caso de indeferimento de perícia, seja julgada a ação fiscal improcedente, por lesão aos princípios constitucionais, expressamente previstos nos artigos 145, § 1º e 150, inciso IV, da Constituição Federal.

É o relatório.

PROCESSO Nº : 10650.001432/97-61  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.322

## VOTO

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido por esta Câmara.

### PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Reiteradas as razões contidas nas impugnações, deve ser examinada a preliminar argüida na impugnação, de fls. 346/350, colocadas nos seguintes termos:

*“Por outro lado, a revisão do lançamento consubstanciada com o presente Auto de Infração, recebido em 10/04/97, inclui parcelas já atingidas pela extinção do crédito tributário, quais sejam, todas dos anos de 1990 e 1991 e as referentes aos meses de janeiro, fevereiro e março de 1992, já que a revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública - artigo 149, § único - CTN.”*

A recorrente tem razão.

O primeiro Auto de Infração foi lavrado no dia 07 de agosto de 1995 e portanto, o Fisco estava autorizado a constituir crédito tributário correspondente a contribuição para o PIS/RECEITA OPERACIONAL cujos fatos geradores tenham ocorrido até o dia 06 de agosto de 1990 mas a sua revisão deveria ter sido providenciado antes do decurso do prazo estabelecido no § único, do artigo 149, do Código Tributário Nacional.

A revisão de lançamento deu-se no dia 10 de abril de 1997 e, portanto, só poderia atingir os fatos geradores ocorridos até o mês de abril de 1992, já que as receitas foram apuradas mensalmente.

PROCESSO Nº : 10650.001432/97-61  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.322

A tese adotada pela autoridade julgadora de 1º grau de que o prazo decadencial para as contribuições seria de 10 (dez) anos não tem sido acolhido por esta Câmara.

De fato, o crédito tributário de contribuição para o PIS/RECEITA OPERACIONAL é constituído na modalidade de lançamento por homologação e portanto a sua decadência está estabelecida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

O artigo 10 do Decreto-lei nº 2.052/83 diz respeito a cobrança de PIS e PASEP, ou seja, a prescrição do direito de cobrança no prazo de 10 (dez) anos e nem poderia ser de outra forma porque antes da expedição do decreto-lei, estas contribuições eram administradas pela Caixa Econômica Federal e sequer existia a figura de lançamento.

A partir do mencionado Decreto-lei nº 2.052/83, a Secretaria da Receita Federal passou a administrar a referida contribuição (artigo 6º) e foi instituída modalidade de lançamento de ofício, na forma do Decreto nº 70.235/72 que regula o processo administrativo fiscal.

A contribuição para o PIS, criado pela Lei Complementar nº 07/70, foi examinada pelo Eminentíssimo Juiz do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, Dr. José Delgado, na Apelação Cível nº 077-SE e entre outras considerações, ressaltam-se as seguintes assertivas:

*“Na verdade, o PIS consiste num fundo especial, que tem a Caixa Econômica Federal como sendo o órgão responsável pela sua gestão, e que pertence aos empregados. O referido fundo é constituído por uma massa de recursos que, embora sob gestão de uma empresa pública, não se assemelha com os recursos destinados as funções essenciais do Estado, que se classifiquem como receita derivada, quer como receita originária. É, em outras palavras, uma massa patrimonial de natureza especial, visando a integração dos trabalhadores na vida e desenvolvimento da empresa, e a formação de um patrimônio em benefício do trabalhador.*”

*A expressão finanças públicas registrada no art. 55, II, da Carta de 1967, emendada em 1969, não abrange, por maior amplitude que se lhe conceda, a inclusão do fundo do PIS como fazendo parte do seu continente.”*

PROCESSO Nº : 10650.001432/97-61  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.322

O artigo 55 da Constituição Federal de 1967, emendada em 1969, estabelecia:

*“Art. 55 - O Presidente da República, em casos de urgência ou de interesse público relevante, e desde que não haja aumento de despesa, poderá expedir decretos-leis sobre as seguintes matérias:*

- I - segurança nacional;*
- II - finanças públicas, inclusive normas tributárias; e*
- III - criação de cargos públicos e fixação de vencimentos.”*

Como visto, a contribuição para o fundo PIS/PASEP, não era matéria de finanças públicas e, por decorrência, nem mesmo tributária, e, portanto não poderia ter sido alterado mediante decreto-lei.

Esta tese foi vitoriosa na Sessão Plena do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 148754-2 - RIO DE JANEIRO, quando foram declarados inconstitucionais os Decretos-leis nº 2.445/88 e 2.449/88, assim sintetizado:

*“EMENTA: CONSTITUCIONAL. ART. 55-II DA CARTA ANTERIOR. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. DECRETOS-LEIS 2.445 E 2.449, DE 1988, INCONSTITUCIONALIDADE.*

*I - Contribuição para o PIS: sua estraneidade ao domínio dos tributos e mesmo àquele, mais largo, das finanças públicas. Entendimento, pelo Supremo Tribunal Federal, da EC nº 8/77 (RTJ 120/1190).*

*II - Trato por meio de decreto-lei: impossibilidade ante a reserva qualificada das matérias que autorizavam a utilização desse instrumento normativo (art. 55 da Constituição de 1969). Inconstitucionalidade dos Decretos-leis 2.445 e 2.449, de 1988, que pretenderam alterar a sistemática da contribuição para o PIS.”*

A partir da vigência da Constituição Federal de 1988, o PIS/PASEP passou a integrar a categoria de contribuição social destinado a seguridade social para financiar a assistência social e, em especial, ao seguro desemprego, como foi estabelecido no artigo 239, “verbis”:

*“Art. 239 - A arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social, criado pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, criado pela Lei*

PROCESSO Nº : 10650.001432/97-61  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.322

*Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970, passa, a partir da promulgação desta Constituição, a financiar, nos termos que a lei dispuser, o programa do seguro-desemprego e o abono de que trata o § 3º deste artigo.”*

Recepcionado pela Constituição Federal, como contribuição para a seguridade social, a contribuição para o PIS/PASEP passa a ser regida, também, pelo artigo 149, da mesma Constituição que estende para as contribuições, as mesmas regras estabelecidas para os tributos, ou seja, o artigo 146, inciso III e seus itens, “*verbis*”:

*“Art. 146 - Cabe a lei complementar:*

*...*

*III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*

- a) definição de tributos e de suas espécies, bem como em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes;*
- b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;*
- c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.”*

Antes da Constituição Federal de 1988, a matéria já estava delimitada pelo artigo 141 do Código Tributário Nacional, onde estabelece que:

*“Art. 141 - O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta lei, fora dos quais não podem ser dispensados, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias.”*

Não se trata de inconstitucionalidade de lei mas sim de simples aplicação de norma geral de direito tributário expressa no Código Tributário Nacional.

Verifica-se, pois, que a decadência só poderia ter sido regulada por lei complementar e este entendimento já está pacificado pelo Poder Judiciário, conforme diversas decisões, entre as quais podem ser transcritas as seguintes ementas:

*“Tributário. Repetição do Indébito. Prazo de Decadência. Critério Segundo a Origem da Ação (Câmara Legal). Princípio da Reserva Absoluta da Lei Complementar.”*

PROCESSO Nº : 10650.001432/97-61  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.322

...

*III - As hipóteses de prescrição e decadência, em matéria tributária, são da reserva absoluta de Lei Complementar (CF, art. 146, inciso III, alínea "b", e CTN, art. 141), não se admitindo interferência, nessa área, pelo legislador ordinário. (Apelação Cível nº 94.01.29365-1/BA - 4ª Turma do TRF da 1ª Região - 08.05.95 - DJU/2 de 24.08.95, página 53.963 - Revista Dialética de Direito Tributário - Vol/02, pág/174)"*

*"Contribuições previdenciárias. Segundo a jurisprudência do E. STJ (EI na AC nº 142.761-RJ, Rel. Min. Pádua Ribeiro), o prazo de decadência e prescrição das contribuições vencidas entre 04/77 a 10/87 é de 05 anos. Inaplicabilidade da Lei 8.212/91 (Ac. un. da 1ª Turma da 4ª TRF - REO 90.04.23957-0/PR - Rel. Juiz Volkmer de Castilho - DJU/2, de 30.10.96, págs. 83.003/4 - Repertório IOB Jurisprudência - 02/97 - 1/10733 - pág.39)."*

Tendo em vista que o Poder Judiciário já vem julgando, uniformemente, no sentido da inaplicabilidade do prazo decadencial estabelecida na Lei nº 8.212/91 para as contribuições previdenciárias, não como estender a aplicação daquele dispositivo legal para o lançamento de PIS/RECEITA OPERACIONAL

Aliás e a bem da verdade, a matéria está plenamente pacificada e objeto da Súmula nº 108, do Supremo Tribunal Federal que diz:

*"A constituição do crédito previdenciário está sujeita ao prazo de decadência de 5 (cinco) anos."*

A jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuinte também consagra o entendimento de que a decadência do direito de constituir crédito tributário relativo as contribuições sociais é de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador.

Assim, opino pelo acolhimento da preliminar de decadência relativamente ao crédito tributário de PIS/RECEITA OPERACIONAL, relativamente, aos períodos de apuração de 1990, 1991 e meses de janeiro, fevereiro e março de 1992.

PROCESSO Nº : 10650.001432/97-61  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.322

## MÉRITO

A recorrente não contesta a existência dos registros de vendas diárias, à margem da contabilidade.

A inconformidade manifestada diz respeito a forma de apuração do lucro real tributado, por entender que os Livros Caixa registram a receita bruta de venda e que para a apuração do lucro tributável deveria deduzir os custos e as despesas operacionais e para tanto, solicita seja realizada perícia para que a fiscalização providencie a base de cálculo do imposto.

A pretensão da recorrente não encontra amparo na legislação tributária vigente e nem na jurisprudência predominante neste Primeiro Conselho de Contribuintes.

De fato, o Regulamento do Imposto de Renda - RIR/80, determina:

*“Art. 157 - A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais.*

*§ 1º - A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, bem como os resultados apurados anualmente em suas atividades no território nacional.*

*“Art. 387 - Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do exercício:*

*...*

*II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Regulamento, devam ser computados na determinação do lucro real.”*

Estes dispositivos legais determinam que o sujeito passivo deve escriturar todas as operações realizadas pela mesma e se não contabilizadas receitas, estas devem ser adicionadas ao lucro líquido (contábil) para a determinação do lucro real (fiscal).

Quando o Fisco apura receitas omitidas e não contabilizadas, a presunção admissível é a de os custos ou despesas operacionais foram contabilizadas e como tal não

PROCESSO Nº : 10650.001432/97-61  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.322

podem ser admitidas, mesmo que se comprove que os dispêndios, também, não foram contabilizados tendo em vista que os pagamentos foram feitos com receitas não contabilizadas.

A jurisprudência administrativa é pacífica neste sentido, conforme os seguintes acórdãos:

*“VENDAS OMITIDAS - Acrescenta-se ao lucro real, para efeito de tributação, o valor da venda realizada e não escriturada, sem se cogitar dos custos e despesas correspondentes, os quais só poderão ser cotejados com a receita dentro de um regime regular de apuração de resultado, através de escrituração feita com observância das normais legais (Ac. 101-85.896/93 - DOU de 20/03/95).”*

*“OMISSÃO DE VENDAS E DEDUÇÃO DE CUSTOS - A ilação de que para realizar vendas omitidas foi necessário adquirir matéria-prima igualmente não contabilizada não autoriza deduzir tais custos, presumidamente omitidos, da base de cálculo do tributo exigido de ofício, pois, se ocorrer de fato essa circunstância, é de se presumir também que essas compras, por não registrada na escrituração comercial, foram pagas com outras receitas omitidas anteriormente, em valor, pelo menos equivalente, anulando-se os efeitos aritméticos da operação (Ac. 103-13.434/93 - DOU de 16/02/95).”*

Se o custos e despesas operacionais não contabilizadas não podem ser apropriados na apuração da base de cálculo do imposto vez que a totalidade da receita omitida e não contabilizada deve ser adicionada ao lucro líquido para determinação do lucro real, torna-se irrelevante a realização de qualquer perícia, já que a recorrente reconhece a existência de controle paralelo de vendas diárias.

A partir do ano de 1993, estava em vigor, a Lei nº 8.541/92 que veio a determinar “verbis”:

*“Art. 43 - Verificada omissão de receita, a autoridade lançará o imposto de renda, à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), de ofício, com os acréscimos e as penalidades de lei, considerando como base de cálculo o valor da receita omitida.”*

PROCESSO Nº : 10650.001432/97-61  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.322

*§ 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, presumido ou arbitrado, nem base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, e o imposto e a contribuição incidentes sobre a omissão serão definitivos.*

...  
*§ 3º - Consideram-se vencidos o imposto e as contribuições para a seguridade social na data da omissão.”*

A redação do artigo 43, acima transcrito, não deixa qualquer margem a dúvida de que a receita omitida deve ser tributada, de forma apartada, do lucro real, presumido ou arbitrado e, portanto, não cabe qualquer discussão quanto a apropriação custos ou despesas operacionais não contabilizados.

Outro argumento expedido pela recorrente diz respeito a capacidade contributiva e o efeito confiscatório da tributação pretendida, por lesão aos princípios constitucionais expressos nos artigos 145, § 1º e 150, inciso IV, da Constituição Federal de 1988.

Quanto a capacidade contributiva, o texto transcrito pela recorrente, de autoria de SACHA CALMON, no livro COMENTÁRIOS À CONSTITUIÇÃO DE 1988 - SISTEMA TRIBUTÁRIO - já responde a dúvida suscitada, porquanto foi dito que:

*“Em primeiro lugar o princípio de capacidade contributiva, quando apresenta-se constitucionalizado, tem por destinatário o órgão Legislativo, auto de lei fiscal. É, assim, materialmente, norma sobre como fazer lei.”*

Verifica-se, pois, que o princípio constitucional alegado destina-se ao legislador e não ao executor da lei. Os dispositivos legais constantes dos autos integram a legislação tributária e foram aprovados pelo Poder Legislativo e como não consta que elas foram declaradas inconstitucionais e nem foram suspensas as execuções, improcede a alegação.

Quanto ao alegado confisco, conforme ensinamentos transmitidos por tributaristas de renome, a doutrina sobre não está consolidada e o princípio constitucional destina-se aos legisladores e no mesmo sentido do princípio da capacidade contributiva.

PROCESSO Nº : 10650.001432/97-61  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.322

De fato, veja o que disse o mestre Paulo de Barros Carvalho, no livro Curso de Direito Tributário, Editora Saraiva - 9ª edição - 1997, página 101/102:

***“Princípio da proibição de tributo com efeito de confisco.***

*Aqui está outro princípio que não constava expressamente da Constituição anterior, mas de difícil configuração. A idéia de confisco não tem em si essa dificuldade. O problema reside na definição do conceito, na delimitação da idéia, como limite a partir do qual incide a vedação do art. 150, IV, da Constituição Federal. Aquilo que para alguns tem efeitos confiscatórios, para outros pode perfeitamente apresentar-se como forma lúdima de exigência tributária.*

*A temática sobre as linhas demarcatórias do confisco, em matéria de tributo, decididamente não foi desenvolvida de modo satisfatório, podendo-se dizer que sua doutrina está ainda por ser elaborada. Dos inúmeros trabalhos de cunho científico editados por autores do assim chamado direito continental europeu, nenhum deles logrou obter as fronteiras do assunto, exigindo-se com a nitidez que a relevância da matéria requer. Igualmente, as elaborações jurisprudenciais pouco tem esclarecido o critério adequado de isolar-se o ponto de ingresso nos territórios do confisco. Todas as tentativas até aqui encetadas revelam a complexidade do tema e, o que é pior, a falta de perspectivas para o encontro de uma saída dotada de racionalidade científica.*

...  
*Intrincado e embaraçoso, o objeto da regulação do referido art. 150, IV, da CF, acaba por oferecer unicamente um rumo axiológico, tênue e confuso, cuja nota principal repousa na simples advertência ao legislador dos tributos, no sentido de comunicar-lhes que existe limite para a carga tributária. Somente isso.”*

Outros estudiosos da matéria concluíram que não consiste confisco, a cobrança de tributos previstos na legislação tributária, como o Luciano Amaro, no livro Direito Tributário Brasileiro - Editora Saraiva - 2ª edição revista - 1998, página 139, onde leciona que:

*“O art. 150, IV, veda a utilização do tributo com o efeito de confisco, ou seja, impede que, a pretexto de cobrar tributo, se aposses o Estado dos bens do indivíduo.*

PROCESSO Nº : 10650.001432/97-61  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.322

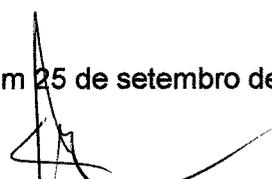
*É óbvio que os tributos (de modo mais ostensivo, os impostos) traduzem transferências compulsórias (não voluntárias) de recursos do indivíduo para o Estado. Desde que a tributação se faça nos limites autorizados pela Constituição, a transferência de riqueza do contribuinte para o Estado é legítima e não confiscatória. Portanto, não se quer, com a vedação do confisco, outorgar à propriedade uma proteção absoluta contra a incidência do tributo, o que anularia totalmente o poder de tributar. O que se objetiva é evitar que, através do tributo, o Estado anule a riqueza privada. Vê-se, pois, que o princípio atua em conjunto com o da capacidade contributiva, que também visa a preservar a capacidade econômica do indivíduo.” (grifei)*

Diante do que foi exposto, não vejo como acolher a pretensão da recorrente de cancelamento do lançamento por lesão aos artigos 145, § 1º e 150, inciso IV, da Constituição Federal de 1988.

Quanto aos lançamentos reflexivos relativos a Contribuição Social sobre o Lucro, Finsocial/Faturamento, Cofins, Pis/Receita Operacional e Imposto de Renda na Fonte lançado com base no artigo 44 da Lei nº 8.541/92, combinado com o artigo 3º da Medida Provisória nº 492/94., a decisão proferida no lançamento principal - IRPJ - é aplicável aos decorrentes, dada a relação de causa e efeito que vincula um ao outro.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência relativamente a PIS/RECEITA OPERACIONAL correspondente aos períodos de apuração de 1990, 1991 e meses de janeiro, fevereiro e março de 1992 e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 25 de setembro de 1998

  
KAZUKI SHIOBARA  
RELATOR

PROCESSO Nº : 10650.001432/97-61  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.322

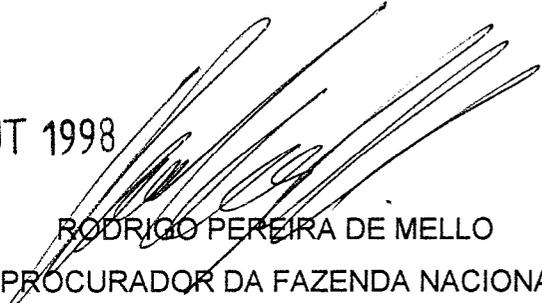
## INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovada pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 19 OUT 1998

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

Ciente em: 23 OUT 1998

  
RODRIGO PEREIRA DE MELLO  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL