



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº.: 10665.000380/99-35

Recurso nº.: 135.038

Matéria : IRPJ E OUTROS

Recorrente : DIVINÓPOLIS CALÇADOS LTDA.

Recorrida : DRJ – BELO HORIZONTE/MG

Sessão de : 16 de abril de 2004

Acórdão nº. : 101-94.553

IRPJ – CSLL – IRRF – OMISSÃO DE RECEITAS – LUCRO PRESUMIDO - ANO-CALENDÁRIO 1995 – A tributação prevista nos arts. 43 e 44 da Lei nr. 8.541/92, alcança tão-somente as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, pois, a utilização do total da receita bruta omitida para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda, não condiz com o conceito de lucro.

PIS/FATURAMENTO – LEI COMPLEMENTAR 7/70 – BASE DE CÁLCULO – 1995 – Insubsistente os lançamentos que se encontrem em desacordo com o disposto no parágrafo único, art. 6º, da Lei Complementar n. 7/70,

COFINS – Comprovada nos autos a omissão de receitas, procede o lançamento da exação exigida, calculada com base no total da receita omitida.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de voluntário interposto por DIVINÓPOLIS CALÇADOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para cancelar as exigências do IRPJ, do IR-Fonte, da CSL e da Contribuição para o PIS, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

VALMIR SANDRI
RELATOR

FORMALIZADO EM:

17 MAI 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.



Recurso nº.: 135.038
Recorrente : DIVINÓPOLIS CALÇADOS LTDA.

RELATÓRIO

DIVINÓPOLIS CALÇADOS LTDA., já qualificada nos autos, recorre a este E. Conselho de Contribuintes, de decisão da 3ª. Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte/MG, que manteve, em parte, a exigência consubstanciada em Auto de Infração de fls. 03/06, referente a IRPJ, CSLL, IRRF, PIS e COFINS, relativo ao ano-calendário de 1995, decorrentes das seguintes irregularidades.

IRPJ

- omissão de receitas operacionais, apurada pelo confronto entre disponibilidade e aplicações da empresa (fluxo financeiro)
- omissão de receitas operacionais, caracterizada pela diferença entre o saldo escriturado e o informado da conta "Clientes", no mês de dezembro de 1995.
- base legal: arts. 523, § 3º, 739 e 892 do RIR de 1994, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94.

CSLL, IRRF, PIS e COFINS

- lançamentos que tiveram por fundamento as infrações enunciadas no auto de infração do IRPJ.

Inconformada com a exigência fiscal, a Contribuinte apresentou Impugnações distintas, às fls. 328/358 (IRPJ), 297/327 (CSLL), 266/296 (IRRF), 255/365 (PIS) e 244/254 (COFINS), aduzindo os mesmos argumentos em sua defesa.

Preliminarmente, alega que o auto de infração do IRPJ, ao fazer a descrição dos fatos e o enquadramento legal, não identificou e nem se estribou nos aspectos materiais, inerentes à autuada, estando alicerçado em presunções. Além disso, reporta-se à norma emanada no § 1º do art. 145, da CF/88, suscitando caráter confiscatório da exigência.



No mérito, alega que houve erro na apresentação de informações pelo escritório de contabilidade responsável pela escrituração contábil da empresa, que contrariam os próprios documentos entregues ao Fisco, para concluir que não poderia prevalecer a exigência, pois sem fato gerador não pode haver incidência de tributos e a confissão não tem caráter contratual, no que cita doutrina em seu favor.

Sobre o Lucro Presumido no ano-calendário de 1995, afirma que este não foi distribuído aos sócios, porque a empresa estava endividada junto aos bancos, e a maioria das duplicatas de fornecedores foram quitadas em cartório. Assim, aduz que as declarações de pessoa física dos sócios comprovariam o enfatizado.

Outrossim, alega que foram cometidos erros no demonstrativo de fluxo financeiro elaborado pelo Fisco (lançamento em duplicidade), reputando-o imprestável por não corresponder à documentação apresentada.

Por outra via, discorda, também, do "arbitramento" efetuado pela fiscalização, que somente se deveria aplicar nos casos em que não se pode calcular a receita bruta; no caso em tela, afirma que a receita bruta é plenamente conhecida e consta da escrituração fiscal do ICMS e guias de informações do fisco estadual (DAMEF e DAPI).

Ademais, considera que houve quebra do contraditório, assegurado pelo art. 5º, LV, da Constituição Federal de 1988, e que o auto de infração não teria motivação adequada nem pertinente, em face da deformidade na base de cálculo do tributo exigido, no que cita doutrina e jurisprudência em seu favor.

Quanto à multa de ofício aplicada (75%), considera que, além de indevida, estaria a caracterizar abuso de poder fiscal e ofensa ao princípio do não-confisco (art. 150, IV da CF/88), e que a Lei nº 9.298/96, teria limitado as multas de mora em 2% da prestação.



Ao final, requer a anulação dos lançamentos contra si lavrado, anexando diversos documentos em sua defesa.

À vista da Impugnação, a autoridade administrativa de primeira instância julgou procedente em parte os lançamentos, em *decisium* constante dos autos às fls. 1.469/1.585, nos termos a seguir relatados, em suma:

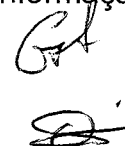
De início, explica que a jurisprudência do Conselho de Contribuintes não vincula os julgadores singulares, nos termos do art. 100, II, do CTN e do Parecer CST nº 390/71. Além disso, apesar de fazer considerações sobre os princípios constitucionais supostamente infringidos (capacidade contributiva e vedação ao confisco), considera que tal apreciação não é competência da Administração, conforme disposto no art. 142 do CTN.

Quanto ao argumento de que o Auto de Infração não teria motivação adequada nem pertinente, afirma que o motivo é o fato em virtude do qual agiu a Administração (no caso, infração à legislação tributária), rejeitando a pretensão da Contribuinte ancorando-se no arts. 926 do RIR/99, 523, § 3º, 739 e 892 do RIR/94, no art. 142 do CTN e no Decreto nº 70.235/72.

Quanto à refutação de estar o lançamento arrimado em presunções, esclarece que a fiscalização carrou aos autos consistente conjunto de evidências e indícios veementes, revestidos de gravidade, precisão e concordância, convergindo na direção de que ocorreu omissão de receitas.

No que tange à suposta quebra do contraditório e cerceamento do direito de defesa, destaca que todo o procedimento se deu na forma legal e que a fase de investigação e formalização da exigência, que antecede a fase litigiosa do procedimento é de natureza inquisitorial.

No mérito, afasta a atribuição de responsabilidade ao contador, pois, a Contribuinte conferiu mandato àquele para "assinar, receber qualquer informação



fiscal e responder a qualquer pendência junto à Receita Federal". Ademais, os arts. 136 do CTN e 211, § 1º, do RIR/94 afastam essa possibilidade.

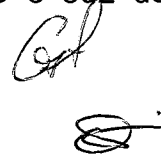
No confronto entre disponibilidades e aplicações (fluxo financeiro), apresenta cronologia e encadeamento dos fatos que ensejaram a autuação (fls. 1.493/1.496) para concluir que não assiste razão à Contribuinte ao alegar que a parcela passível de distribuição do lucro presumido no ano-calendário de 1995, não foi distribuída aos sócios naquele ano e sim, utilizado para aumento de capital.

Assim, refazendo a lógica dos acontecimentos com dados das declarações de pessoas físicas dos sócios, aponta contradição nos argumentos levantados, em ofensa ao princípio da lealdade, para concluir que não tem cabimento pretender qualquer conexão entre o aumento de capital e o lucro presumido distribuído aos sócios em 1995.

Por outro lado, reconhece erros apontados pela Contribuinte na transcrição das "Aplicações de Recursos" a título de "Encargos Financeiros pagos no período" (linha 11 da planilha de fls. 40/55), onde constam em duplicidade a título de "Total dos desembolsos decorrentes de vendas canceladas, devoluções e descontos comerciais concedidos no período" (linha 15) valores que a autuada havia informado nas planilhas de fls. 78/101.

Deste modo, reduz o valor tributável relativo ao mês de abril para R\$ 147.744,36 (R\$ 147.768,76 – R\$ 24,40), exonera integralmente o valor tributável relativo ao mês de Agosto, porque nesse mês foram consideradas aplicações de recursos em duplicidade, no valor de R\$ 3.929,09, que supera a insuficiência apurada de R\$ 199,34, sem tornar imprestável o Auto de Infração (vide artigo 60 do Decreto nº 70.235/72).

Quanto ao alegado arbitramento, entende haver equívoco cometido pela Contribuinte, porque a hipótese dos autos não seria de arbitramento (arts. 539 e 540, RIR/94), mas sim, de omissão de receitas (arts. 523, § 3º, 739 e 892 do RIR/94).



No que tange às razões de discordâncias consistentes na refutação da “confissão” e evocação de “erro do contribuinte”, apresenta quadros comparativos mensais (fls. 1.503/1.515), entre valores consignados no levantamento (fls. 30/65) de disponibilidades e de aplicações de recursos que a fiscalização elaborou com base nos valores e dados informados pela própria contribuinte no curso da ação fiscal (fls. 78/103, 107/121, 123/128, 130/200), e os valores correspondentes consignados no levantamento de disponibilidades e de aplicações de recursos que a Contribuinte anexou à impugnação (fls. 365/370), para caracterizar a efetiva omissão de receitas que somente pode ser refutada com prova de que o fato gerador não ocorreu.

Com isso, passa a apreciar, individualmente, as diferenças entre os valores consignados pela fiscalização e pela Contribuinte em sua Impugnação:

Em relação aos recursos financeiros disponíveis

a) Linha 08 – saldos bancários no início do período (mês de junho)

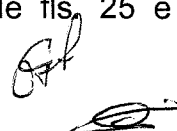
- Verifica diferença nos saldos bancários (R\$ 8.209,84), vez que o saldo negativo da conta nº 41.090-x no Banco do Brasil (fls. 138) em 31.05.95, seria de – R\$ 87.250,96 e não, de – R\$ 79.041,12. Todavia, por ser mais benéfico ao Contribuinte, mantém o cálculo da fiscalização (que apurou disponibilidade de R\$ 420.994,52, em Junho de 195, em vez de R\$ 412.784,78).

b) Linha 17 – outros recursos auferidos e/ou ingressados devidamente comprovados no período, escriturados ou não (nos meses de Fevereiro, Abril, Maio, Setembro, Novembro e Dezembro).

- Alega que se referem ao transporte do saldo credor tributado no mês antecedente, que seria benéfico ao Contribuinte, pois acresce o volume de recursos financeiros disponíveis, dado o valor ter sido tributado como receita omitida no mês anterior.

c) Linha 02 – receitas de vendas de mercadorias e produtos no período (meses de Janeiro, Fevereiro, Agosto, Setembro, Outubro e Novembro)

- Afirma que decorrem do fato de a fiscalização ter considerado as receitas de vendas de mercadorias e produtos declaradas (consoante planilha de fls. 25 e



declaração de rendimentos às fls. 238), ao passo que a Contribuinte considerou os valores do “Mapa Demonstrativo das Vendas de Mercadorias” (fls. 362/363).

- Ademais, observa que a Contribuinte apresentou, no mínimo, 5 (cinco) valores discrepantes entre si, devendo-se adotar aqueles declarados na DIPJ, por serem mais objetivos, porque não há provas hábeis, na Impugnação, de que os valores ali apresentados correspondam à saída efetiva e, também, por ser mais benéfico ao Contribuinte.

Em relação aos recursos financeiros aplicados

Análise da aplicação de recursos em distribuição de lucros de Jan a Dez de 1995

a) Linha 12 – lucros distribuídos efetivamente pagos no período (Jan/Dez – 95)

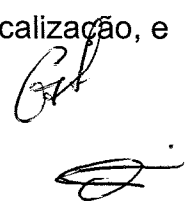
- Item já analisado, sobre a parcela de lucro presumido distribuído aos sócios.

Mês de janeiro de 1995 – Insuficiência de R\$ 5.095,93.

a) Linha 01 – saldo da conta “Fornecedores” no início do período (mês de Janeiro).

- Neste item, entende assistir razão à Contribuinte em relação ao saldo da conta de fornecedores, pois que, de fato, o saldo anteriormente informado por ela e que foi adotado na planilha de cálculo da fiscalização, computava tão-somente os valores das duplicatas quitadas em Janeiro de 1995, deixando de reconhecer que também compunham o saldo final de 1994 (e via de consequência o saldo inicial de 1995), os valores das duplicatas emitidas em Novembro e Dezembro de 1994, que vieram a ser quitadas em Fevereiro e Março do ano de 1995, reputando-se elidida a diferença de R\$ 52.143,02.

- Quanto à diferença de R\$ 52.729,23, apresentada na Linha 03, afirma ser mera repercussão da alteração no saldo da conta “Fornecedores” no início do período, acrescida do valor de R\$ 586,21, relativo à diferença apurada entre o valor das “Compras de produtos e matérias-primas no período” consignado pela fiscalização, e



o novo valor que a Contribuinte apresenta em sua Impugnação, valor aquele mantido por não terem sido apresentadas provas hábeis a desconsiderá-lo.

b) Linha 14 – desembolsos para aquisição de bens e direitos para ativo permanente.

- Relata que há nos autos referência inequívoca da aquisição de bens do ativo fixo no mês de janeiro de 1995, em face de a cópia reprográfica do Livro de Apuração do ICMS da Matriz (fls. 393), comprovando o registro fiscal de entradas de fora do Estado por compras para o ativo imobilizado.

c) Linha 17 – outros desembolsos e pagamentos apurados no período

- Consta que a Contribuinte sequer se ocupou em refutar pontualmente diferença de R\$ 585,31, mas, apenas, alegou que o valor a título de “Outros Pagamentos” no mês de Janeiro de 1995, restringe-se a R\$ 6.984,55, concluindo por manter o valor apurado pela fiscalização R\$ 7.569,00.

Diante de tais considerações, julga procedente a insuficiência de recursos, no valor de R\$ 5.095,39, que a fiscalização apontou no levantamento do fluxo financeiro de Janeiro de 1995, pois a Contribuinte não logrou elidir a aplicação de recursos nos “Lucros efetivamente pagos no período”, Linha 12, no valor de R\$ 4.729,86, nem a aplicação com os “Desembolsos com a aquisição de bens e/ou Direitos para o ativo permanente”, Linha 14, no valor de R\$ 475,00.

Análise da aplicação de recursos em pagamentos de mercadorias para revenda (Março a Dezembro de 1995).

a) Linha 01 – saldo da conta fornecedores no início do período.

b) Linha 02 – compras de produtos e matérias-primas no período.

c) Linha 03 – saldo da conta fornecedores no final do período



- A diferença se deve a erro no cálculo da aquisição de matérias-primas, porque desconsidera pagamento parcelado, como já comentado. A Contribuinte apresentou duplicatas (fls. 474/477, 492/958 e 961/1.448), que foram consideradas para compor os saldo de R\$ 165.348,40 em 31.12.1994. Contudo, não foram recebidas como elementos probatórios eficazes os comprovantes às fls. 657/775, 494/655, 778/1.025 e 1.030/1.447, diante das peculiaridades e circunstâncias do feito (fls. 1.574).

Mês de Março de 1995 – Insuficiência de R\$ 49.812,85.

a) Linha 14 – desembolsos com aquisição de bens e direitos para ativo permanente.

- Relata que há nos autos referência inequívoca da aquisição de bens do ativo fixo no mês de Março de 1995, em face de a cópia reprográfica do Livro de Apuração do ICMS da Matriz (fls. 395), comprovando o registro fiscal de entradas de fora do Estado por compras para o ativo imobilizado.

b) Linha 17 – Outros desembolsos e pagamentos apurados no período.

- Constata que a Contribuinte sequer se ocupou em refutar pontualmente a diferença de R\$ 39.980,00, mas, apenas, alegou que o valor a título de “Outros Pagamentos” no mês de Março de 1995 é igual a zero, concluindo por manter o valor apurado pela fiscalização.

Diante de tais considerações, julga procedente a insuficiência de recursos no valor de R\$ 49.812,85, que a fiscalização apontou no levantamento do fluxo financeiro de Março de 1995, pois a Contribuinte não logrou elidir a aplicação de recursos nos “Lucros efetivamente pagos no período”, Linhas 12 no valor de R\$ 5.858,85, nem a aplicação com os “Desembolsos com a aquisição de bens e/ou Direitos para o ativo permanente”, Linha 14, no valor de R\$ 2.650,00, nem os pagamentos omitidos sob o título de “Outros desembolsos e pagamentos apurados no período”, Linha 17, no valor de R\$ 39.980,00.

Mês de Abril de 1995 – Insuficiência de R\$ 147.768,76.



a) Linha 14 – desembolsos com aquisição de bens e direitos para ativo permanente.

- Relata que há nos autos referência inequívoca da aquisição de bens do ativo fixo no mês de Abril de 1995, em face de a cópia reprográfica do Livro de Apuração do ICMS da Matriz (fls. 408) comprovar o registro fiscal de entradas de fora do Estado por compras para o ativo imobilizado.

b) Linha 17 – outros desembolsos e pagamentos apurados no período.

- Constata que a Contribuinte sequer se ocupou em refutar pontualmente a diferença de R\$ 104.585,31, mas, apenas, alegou que o valor a título de “Outros Pagamentos” no mês de Abril de 1995 restringe-se a R\$ 1.634,51, concluindo por manter o valor apurado pela fiscalização.

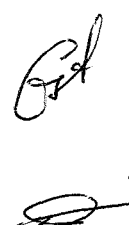
Diante de tais considerações, julga procedente a insuficiência de recursos, no valor de R\$ 147.768,76, que a fiscalização apontou no levantamento do fluxo financeiro de Abril de 1995, pois a Contribuinte não logrou elidir a aplicação de recursos nos “Lucros efetivamente pagos no período”, Linhas 12 no valor de R\$ 5.619,75, nem a aplicação com os “Desembolsos com a aquisição de bens e/ou Direitos para o ativo permanente”, Linha 14, no valor de R\$ 1.827,00, nem os pagamentos omitidos sob o título de “Outros desembolsos e pagamentos apurados no período”, Linha 17, no valor de R\$ 104.585,31.

Mês de Agosto de 1995 – Insuficiência de R\$ 199,34.

- Neste caso, julga que a insuficiência apurada não procede, por ter sido computada em duplicidade o valor de R\$ 3.929,09 (aplicação de recursos com pagamento de encargos financeiros).

Mês de Outubro de 1995 – Insuficiência de R\$ 92.687,97.

a) Linha 17 – Outros desembolsos e pagamentos apurados no período.



- Constata que a Contribuinte sequer se ocupou em refutar pontualmente a diferença de R\$ 62.959,85, mas, apenas, alegou que o valor a título de “Outros Pagamentos” no mês de outubro de 1995 restringe-se a R\$ 3.479,74, concluindo por manter o valor apurado pela fiscalização a esse título no valor de R\$ 66.439,00.

Diante de tais considerações, julga procedente a insuficiência de recursos, no valor de R\$ 92.687,97, que a fiscalização apontou no levantamento do fluxo financeiro de Outubro de 1995, pois a Contribuinte não logrou elidir a aplicação de recursos nos “Lucros efetivamente pagos no período”, Linhas 12 no valor de R\$ 6.449,07, nem os pagamentos omitidos sob o título de “Outros desembolsos e pagamentos apurados no período”, Linha 17, no valor de R\$ 62.959,85.

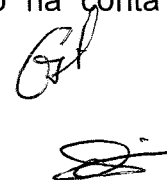
Mês de Novembro de 1995 – Insuficiência de R\$ 110.995,12

a) Linha 17 – outros desembolsos e pagamentos apurados no período

- Constata que a Contribuinte sequer se ocupou em refutar pontualmente diferença de R\$ 101.896,23, mas, apenas, alegou que o valor a título de “Outros Pagamentos” no mês de Novembro de 1995 restringe-se a R\$ 4.920,85 – concluindo por manter o valor apurado pela fiscalização a esse título de R\$ 105.277,00.

Diante de tais considerações, julga procedente a insuficiência de recursos, no valor de R\$ 110.995,12, que a fiscalização apontou no levantamento do fluxo financeiro de Outubro de 1995, pois a Contribuinte não logrou elidir a aplicação de recursos nos “Lucros efetivamente pagos no período” Linhas 12 no valor de R\$ 6.015,12, nem os pagamentos omitidos sob o título de “Outros desembolsos e pagamentos apurados no período”, Linha 17, no valor de R\$ 101.896,23.

Sobre a Diferença entre o saldo escriturado e o saldo informado da conta “Clientes, relata que a fiscalização apurou omissão de receitas operacionais, caracterizada pela diferença entre o saldo escriturado e o informado na conta



“Clientes”, no mês de Dezembro de 1995 (R\$ 2.160,40), combatida por argumentos e provas ineficazes, concluindo pela manutenção da exigência.

Quanto à alegação de multa confiscatória (75%), alega ser defeso à autoridade julgadora administrativa, sob pena de responsabilidade funcional, deixar de aplicar a lei em vigor, no caso, o art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

Em relação aos lançamentos decorrentes (CSLL, IRRF, COFINS e PIS), com fulcro nos mesmos fundamentos que embasam o julgamento do IRPJ, dada a relação de causa e efeito a que se vinculam, reputam-se procedentes tais exigências, pois que idêntica sorte há que seguir referidos lançamentos.

Desta maneira, vota no sentido de julgar procedentes em parte os lançamentos para exigir: IRPJ (R\$ 102.124,16), CSLL (R\$ 40.849,65), IRRF (R\$ 142.973,80), PIS (R\$ 2.857,86) e COFINS (R\$ 8.169,90).

Ante a decisão supra relatada, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 1.590/1.602), para reformar a decisão *a quo* e anular, integralmente, o lançamento de ofício, com fundamentos a seguir relatados:

Primeiramente, requer a aplicação da jurisprudência administrativa apresentada, sob o argumento de que se deve unificar as decisões nesta esfera.

Ademais, alega nulidade do Auto de Infração pela impossibilidade do enquadramento legal apontado (arts. 523, § 3º, 739 e 892 do RIR/94), por remeterem à Lei nº 8.541/92, que não se poderia aplicar às empresas tributadas pelo lucro presumido.

Com relação aos princípios constitucionais, aduz que não poderia a autoridade administrativa julgadora deixar de observá-los, sob pena de comprometer a segurança jurídica, primado do Estado de Direito.

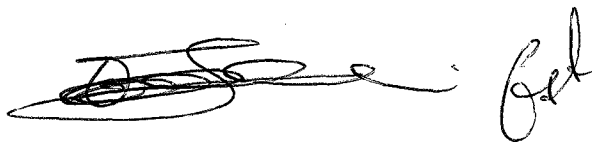


No que tange à utilização de presunção, considera que esta apenas poderia se verificar em não se instaurando contencioso administrativo, não havendo justificativa legal para inversão do ônus da prova. Assim, cita doutrina para concluir que a fiscalização não faz uso de nenhuma prova direta, mas, somente, informações cruzadas.

No mérito, reitera a alegação de que houve erro nas informações prestadas por escritório contábil durante a ação fiscal e que, assim, deveria a fiscalização buscar outras formas de demonstrar a suposta omissão de receitas, como por exemplo, os documentos relativos à escrita fiscal do ICMS recolhido.

Requer ao final o cancelamento do Auto de Infração e seus reflexos.

É o relatório.

Two handwritten signatures in black ink. The signature on the left is more complex and stylized, while the one on the right is simpler and more legible.

VOTO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

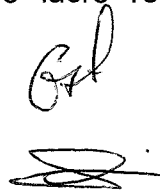
O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento, não havendo preliminar a ser analisada.

Conforme se verifica do relatório supra, alega a Recorrente nulidade do lançamento, tendo em vista que o enquadramento legal que consubstanciou o Auto de Infração, não é aplicável às empresas tributadas pelo lucro arbitrado/presumido, no que se refere ao ano-calendário de 1995, mas tão somente aplicável às empresas tributadas pelo lucro real.

Da análise do enquadramento do legal do Auto de Infração relativo ao IRPJ, verifica-se que os dispositivos legais citados que deram embasamento à exigência, arts. 523, § 3º., 739 e 892, do RIR/94, tem como supedâneo os artigos 43 e 44 da Lei n. 8.541/92, vigente e aplicável para o período-base de 1995, época do fato gerador da presente exação, onde foi introduzida a tributação da totalidade das receitas omitidas, para as empresas sob o regime de tributação com base no lucro real.

Por outro lado, para o ano-calendário de 1995, a Recorrente optou em tributar seus resultados com base no lucro presumido, conforme se verifica do documento de fl. 1470 dos autos, inaplicável, portanto, para o caso sob exame, os fundamentos contidos nas normas dispostas no lançamento, em razão de referidos dispositivos dirigir-se exclusivamente aos contribuintes tributados segundo as regras do lucro real.

De fato, a tributação prevista no art. 43 da Lei nr. 8.541/92, alcança tão somente as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, conforme disposto no seu parágrafo 2º., *verbis*:



“Art. 43. Verificada omissão de receita, a autoridade tributária lançará o imposto de renda, à alíquota de 25%, de ofício, com os acréscimos e penalidades de lei, considerando como base de cálculo o valor da receita omitida.

§ 1º. (...).

§ 2º. – O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real e o imposto incidentes sobre a omissão será definitivo.

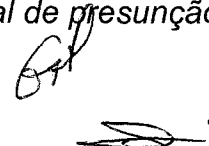
Posteriormente, com o advento da Lei nr. 9.064, de 20 de junho de 1995 (conversão da MP 492/94), ao alterar os arts. 43 e 44 da Lei nr. 8.541/92, estendeu-se as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro arbitrado e no lucro presumido, o mesmo tratamento dado as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real.

Entretanto, a questão relativa à tributação da receita omitida calculada com base no lucro presumido e arbitrado não se esgotou aqui, porquanto sua imposição contida no artigo 43 do referido diploma legal, tem contornos e características de penalidade.

Isto porque, por integrar o Título IV - DAS PENALIDADES, e determinar fosse 100% da receita omitida tomada como base de cálculo do tributo, tal norma contraria o conceito de renda previsto no art. 43 do Código Tributário Nacional, bem como a base de cálculo do imposto prevista no art. 44 do mesmo diploma legal, tendo em vista que não esta se tributando o lucro auferido, mas tão somente a receita auferida.

Neste diapasão é a jurisprudência deste E. Conselho de Contribuintes, conforme pode se verificar do Acórdão nr. 108-06.255, proferido pela Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que teve como Relatora a Ilustre Conselheira Dra. Tânia Koetz Moreira, quando assim se expressou:

“No caso de lucro presumido ou arbitrado, este dispositivo implica o reconhecimento de que o resultado tributável correspondente às receitas omitidas deve ser apurado da mesma forma que o das demais receitas, ou seja, pela aplicação do percentual de presunção



ou arbitramento cabível, segundo a natureza da atividade. Reconhece-se pois que o valor da receita bruta, o total omitido, não condiz com o conceito de lucro, para fins de definição da base de cálculo do imposto de renda.

Resta claro que a legislação revogada (artigos 43 e 44 da Lei nr. 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 "PENALIDADES".

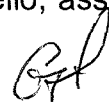
Tratando-se de norma de caráter nitidamente penalizante, sua revogação a partir de 01.01.96, nos leva ao mandamento contido nos artigos 106 e 112 do CTN, impondo-se a aplicação retroativa da norma mais benigna, de maneira a alcançar os atos não definitivamente julgados."

Da mesma forma, é o entendimento da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme se pode verificar do Acórdão nr. 103-19.796, da lavra da Ilustre Relatora, Dra. Sandra Maria Dias Nunes, *verbis*:

"Contudo, a norma jurídica contraria o conceito de renda estatuído no art. 43 do Código Tributário Nacional bem como a base de cálculo do imposto – o montante real, presumido ou arbitrado (art. 44). Ora, a lei autoriza tributar o lucro e não o total da receita omitida. É certo que as infrações constatadas configuram hipótese de omissão de receita e o fato de ter optado por um regime simplificado e favorecido não a exime de documentar as operações que intervier.

Assim, a despeito da existência de omissão de receita, a tributação não pode recair sobre a receita, mas sobre o lucro auferido com esta receita, uma vez inaplicável o art. 43 da Lei nr. 8.541/92 às empresas tributadas com base no lucro presumido. Desta forma, deve ser excluída a exigência do imposto de renda pessoa jurídica, bem como a tributação reflexa de fonte, por incorreto o fundamento legal da exigência e as bases de cálculo desses impostos."

Também, a 1ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, já pacificou o entendimento acima esposado, conforme se verifica do Acórdão nr. CSRF/01-04.477, tendo como Relator o Eminentíssimo Dr. José Carlos Passuello, assim ementada:



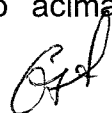
“IRPJ – LUCRO PRESUMIDO – APLICAÇÃO DO ART. 43 DA LEI N. 8.541/92, ALTERADO PELA LEI N. 9.064/95 E REVOGADO PELA LEI N. 9.249/95 – RETROATIVIDADE BENIGNA: A forte conotação de penalidade da norma de incidência, combinada com a quebra de isonomia e da sistemática que instrui o lucro presumido e o conflito entre os conceitos de receita e lucro, fazem com que seja aceitável a aplicação da retroatividade benigna quando da revogação da norma de caráter punitivo, aplicando-se aos casos de omissão de receita de empresa que tributou pelo lucro presumido seus resultados do ano-calendário de 1995. Por impedimento legal, não cabe a este Colegiado inovar no lançamento, tornando-se inevitável o cancelamento da exigência como um todo.

Recurso Especial do contribuinte conhecido e provido.”

Portanto, ante a torrencial jurisprudência deste E. Conselho, que exonera o contribuinte da exigência consubstanciada com base nos arts. 43 e 44 da Lei nr. 8.541/92, não há como pretender exigir da ora Recorrente o imposto de renda pessoa jurídica, e por conseguinte a contribuição social sobre o lucro e o imposto de renda na fonte, decorrente do lançamento principal, e exigidos com base nos dispositivos legais acima.

Com relação à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, a jurisprudência dominante desta E. Câmara é no sentido de que, são insubsistentes os lançamentos relativos a períodos anteriores a 01/03/96, que se encontrem em desacordo com o disposto no parágrafo único do art. 6º. da Lei Complementar n. 7/70, segundo o qual estabelece que *“A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro, a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente.”*, vez que as alterações introduzidas na Lei Complementar n. 7/70 pelos Decretos-leis ns. 2445/88 e 2449/88, foram considerados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

Desta forma, não há como subsistir o lançamento do PIS relativo ao ano-calendário de 1995, calculado em desacordo com o disposto acima, conforme se verifica dos autos às fls. 15/18.



Por outro lado, mantenho na íntegra a decisão recorrida relativa a COFINS, cuja contribuição tem como fato gerador o faturamento da empresa, porquanto comprovada nos autos a omissão de receitas no ano-calendário de 1995.

A vista de todo o exposto, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso, para exonerar a Recorrente das exigências relativa ao imposto de renda pessoa jurídica, contribuição social sobre o lucro, imposto de renda retido na fonte e o PIS.

É como voto.

Brasília (DF), em 16 de abril de 2004


VALMIR SANDRI 