



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.009116/00-39
Recurso nº : 140.096 – Embargos de Declaração
Matéria : IRPJ e outros – EX: 1996 e 1997
Embargante : Conselheiro Caio Marcos Candido
Embargada : 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes do MF
Interessada : MINERAÇÃO LISBOA LTDA.
Sessão de : 25 de janeiro de 2006
Acórdão nº : 101-95.349

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E OUTROS – AC.
1995 e 1996

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – embargos de declaração que se acolhem para sanar omissão na análise dos argumentos trazidos à colação no recurso voluntário, bem como no dispositivo do acórdão embargado.

IRPJ, CSLL e IRRF – LUCRO PRESUMIDO – APLICAÇÃO DOS ARTIGOS 43 e 44 DA LEI Nº 8.541/92, ALTERADO PELA LEI Nº 9.064/95 E REVOGADO PELA LEI Nº 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. Jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

PIS e COFINS – OMISSÃO DE RECEITAS – Correto o lançamento relativo ao PIS e à COFINS tendo por base o valor da receita omitida, por terem ambos observado a legislação de regência da matéria.

Embargos de declaração que se acolhe.

Recurso Voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes embargos de declaração interpostos pelo Conselheiro Relator CAIO MARCOS CANDIDO.

Processo nº : 10680.009116/00-39

Acórdão nº : 101-95.349

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos de declaração opostos, a fim de suprir as omissões apontadas e rerratificar o Ac. 101-95.129, de 11.08.2005, para REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para: 1) cancelar as exigências do IRPJ da CSL e do IRF no ano de 1995; 2) cancelar as exigências do ano de 1996, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS

PRESIDENTE



CAIO MARCOS CÂNDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM:

02 MAR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 10680.009116/00-39

Acórdão nº : 101-95.349

Recurso nº : 140.096

Embargante : Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO

Interessada : MINERAÇÃO LISBOA LTDA.

R E L A T Ó R I O

O Conselheiro Relator CAIO MARCOS CANDIDO interpôs os presentes embargos de declaração, em processo de interesse de MINERAÇÃO LISBOA LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, em razão da existência de omissões no julgamento que resultou no acórdão da 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes nº 101 – 95.129, de 11 de agosto de 2005, que julgou parcialmente procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), relativos aos anos-calendário de 1995 e de 1996, conforme se vê, respectivamente às fls. 05/09, 10/13, 14/17, 18/22 e 23/26.

Em petição de fls. 208/209 o Conselheiro Relator do acórdão embargado aponta que a E. Primeira Câmara deixou de analisar dois argumentos trazidos à colação pela recorrente que podem alterar o julgamento, configurando assim a omissão que, segundo o artigo 27 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, dá causa à apresentação de Embargos de Declaração. Indica ainda a referida petição que não constou do dispositivo do voto condutor daquele aresto a rejeição da preliminar suscitada pela recorrente, apesar desta constar do corpo daquele voto.

Os argumentos, que constaram do relatório do voto condutor, mas que não foram analisados no julgamento, são os seguintes:

1. que conforme já decidiu o Conselho de Contribuintes “a tributação em separado prevista nos artigos 43 e 44 da lei nº 8.541/1995 tem natureza de penalidade, aplicando-se retroativamente o artigo 36 da lei nº 9.249/1995

que os revogou, em conseqüência, tratando-se de ato não definitivamente julgado, deve ser afastada sua aplicação, excluindo-se do lançamento aquilo que constitui acréscimo penal”.

2. que o Imposto de Renda Retido na Fonte não pode ser exigido com base na lei 8.981/1995, para os fatos geradores de 1995, em face do Princípio da Anterioridade.

Além disso, ainda segundo os embargos apresentados, faltou constar do dispositivo do acórdão a rejeição de preliminar apontada pela recorrente e rechaçada pela Câmara no julgamento no seguinte trecho do voto condutor:

A autuação se deu com base em informações obtidas a partir da transferência do sigilo bancário da recorrente, por expressa determinação judicial, ao Departamento de Polícia Federal e, posteriormente, estendida à Secretaria da Receita Federal (fls. 42), o que refuta a preliminar suscitada pela recorrente, visto que a autoridade atuante agiu sob a égide da determinação judicial para fazê-lo.

Às fls. 210 está presente despacho do Presidente da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes determinando a inclusão em pauta dos embargos de declaração apresentados para análise do Colegiado.

É o relatório, passo ao voto.

V O T O

Conselheiro CAIO MARCOS CÂNDIDO, Relator

Presentes no voto condutor do acórdão 101 – 95.129 as apontadas omissões, acolho os embargos de declaração, passando à análise de seu mérito.

Inicialmente consigno que efetivamente consta do texto do voto condutor do acórdão embargado expressa rejeição da preliminar de quebra do sigilo bancário da recorrente, e que a omissão de sua não inclusão no dispositivo daquele voto deve ser suprida.

O presente lançamento tem por base a imputação à recorrente de ter procedido à omissão de receitas por não ter escriturado, no ano-calendário de 1995, 03 (três) depósitos mantidos em sua conta-corrente, representados por cheques de emissão de Saturnino Ramirez Zarate (cópias às fls. 62/67), e, no ano-calendário de 1996, 01 (uma) remessa, com débito em sua conta-corrente, para crédito de Cleonir Hansen.

O julgamento desta E. Câmara, consolidado no acórdão embargado, foi no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da tributação o valor correspondente à remessa de R\$ 43.600,00 no ano de 1996, por não configurar omissão de receita.

Quanto aos valores depositados na conta corrente da recorrente considerou aquele julgamento serem procedentes os lançamentos tributários, em vista dos seguintes argumentos:

A presunção legal de que os valores depositados em conta corrente de titularidade da pessoa jurídica ou de terceiros a sua ordem, dos quais o titular não comprove sua origem, devam ser considerados receita omitida foi incorporada ao ordenamento jurídico pátrio com a edição do artigo 42 da lei 9.430/1996, passando a produzir efeitos a partir de 01 de janeiro de 1997.



Mesmo antes da vigência da presunção legal supra citada, entendo ser possível o lançamento tributário com base em valores de depósitos em contas-corrente e de investimentos mantidas em nome ou por conta da pessoa jurídica fiscalizada, desde que aqueles valores não tenham sido contabilizados e que, tendo sido intimada a prestar esclarecimentos quanto a sua origem, deixe a contribuinte de fazê-lo ou o faça de forma a não demonstrar, cabalmente, a origem dos recursos que lhe deram causa. (...)

Os depósitos constantes da conta-corrente da recorrente não estavam registrados em sua contabilidade. A autoridade tributária intimou a recorrente a se manifestar quanto à origem dos recursos mantidos em sua conta de depósitos, e a resposta não foi elucidativa.

Não é o caso de aplicação pura e simples da presunção legal de omissão de receitas por falta de comprovação de depósitos bancários. A autoridade tributária perquiriu a recorrente acerca da origem de três valores por ela mantidos em sua conta de depósitos e que não haviam sido escriturados regularmente. A autoridade tributária provou que aqueles valores não foram registrados na contabilidade da recorrente, a quem restava provar que aqueles valores não eram provenientes de sua atividade empresarial e, portanto, não se tratavam de receita omitida.

Ocorre que, como foi apontado nos embargos de declaração, naquele julgamento não foram considerados dois argumentos da recorrente que podem alterar o seu resultado. Passo a analisá-los neste momento.

O primeiro dá conta de que a jurisprudência do Conselho de Contribuintes "a tributação em separado, prevista nos artigos 43 e 44 da lei nº 8.541/1995 tem natureza de penalidade, aplicando-se retroativamente o artigo 36 da lei nº 9.249/1995 que os revogou, em consequência, tratando-se de ato não definitivamente julgado, deve ser afastada sua aplicação, excluindo-se do lançamento aquilo que constitui acréscimo penal".



Inicialmente cabe ressaltar que a recorrente apurou o IRPJ no período com base no lucro presumido e que os lançamentos se deram da seguinte forma:

- 1) IRPJ – lucro presumido: 25% sobre o valor da receita omitida;
- 2) PIS – 0,75% sobre o valor da receita omitida;
- 3) COFINS – 2% sobre o valor da receita omitida;
- 4) CSLL – 10% sobre o valor da receita omitida; e



5) IRRF – 35% sobre o valor da receita omitida.

Sobre esta matéria já tive oportunidade de me manifestar e o fiz seguindo a linha da jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, manifestação esta que reproduzo a seguir.

A E. Câmara Superior de Recursos Fiscais em sessão de 14 de abril de 2003 apreciou a matéria objeto dos presentes autos tendo exarado o Acórdão CSRF/01-04.477, no qual consta a seguinte ementa:

“IRPJ – LUCRO PRESUMIDO – APLICAÇÃO DO ART. 43 DA LEI Nº 8.541/92, ALTERADO PELA LEI Nº 9.064/95 E REVOGADO PELA LEI Nº 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.”

A fundamentação do voto condutor, de lavra do Conselheiro José Carlos Passuelo, consta o seguinte:

Muitos ponderam que a tributação integral da receita omitida já admitida na sistemática de lucro real e, portanto, ampliar tal aplicação ao lucro presumido não é nenhum absurdo.

Concordo que tal procedimento vem sendo aceito com pouco questionamento quando a tributação ocorre pela sistemática de lucro real, mas tenho argumento que me convence de que isso é possível. É que, no lucro real, a apropriação de custos e receitas é acompanhada por um procedimento obrigatório e tecnicamente sofisticado de registro de documentos, conforme princípios e convenções contábeis, em cujo âmbito, não sendo possível atribuir à receita omitida os custos vinculados (específicos), admite-se que os custos tenham sido registrados, até porque o grande benefício fiscal que a omissão de receita propicia (principalmente na venda de bens ou mercadorias) está justamente na possibilidade de apropriar integralmente os custos, em valores significativamente maiores que os lucros da operação, omitindo a receita delas. Esse mecanismo torna aceitável a tributação integral da omissão da receita no lucro real.

Mas, na modalidade de lucro presumido, o grande benefício que o omitente de receitas (digamos de venda de bens e mercadorias) obtém não é o benefício de aproveitar os custos para abater os resultados de

outras operações, mas apenas reduzindo a tributação sobre o montante da margem estimada (presumida) definida na legislação de regência.

E, para coibir um benefício que a omissão poderia trazer à empresa que omite receitas de redução de tributos sobre, digamos 8% para as empresas que comercializam mercadorias, o fisco disporia da prerrogativa de tributar 100% do mesmo valor, é sem dúvida estabelecer penalidade exacerbada e criar dispositivo desequilibrado em razão de seus efeitos. Isso sem questionarmos eventuais incidências sobre a distribuição existente à época. E tudo gravado com 75% ou 150% de multa, dependendo do enquadramento fiscal.

Não há como não aceitar que dito mecanismo é de natureza claramente punitiva.

Isso, sem falarmos na quebra da isonomia, princípio tão decantado no direito tributário, segundo o qual, iguais devem ter tratamento idêntico, e não há como querer alterar a base de aplicação do tributo apenas pelo fato de um contribuinte haver contabilizado determinada operação e outro, adotando a mesma forma de tributar, não a tenha. Se diferença existe entre ambos, certamente não será na essência da operação nem na sua base tributável, apenas estará no procedimento de ocultar a operação, o que será cominado com multa própria para a punição de tal procedimento, como dito.

Mas, em direito fiscal, não é admissível punir com tributo. Pune-se com multa.

O tributo deve ser neutro e isonômico diante dos mesmos fatos e circunstâncias, afirmativa extensível à base imponible.

E toda essa argumentação fica mais veemente quando se procura o motivo da revogação do artigo 43 da Lei nº 8.541/92. Isso teria ocorrido por sua inerente tentativa de quebra dos princípios apontados, por trazer no seu bojo penalidade disfarçada ou simplesmente por ter criado situação não isonômica inaceitável? Talvez decorra até de simples aperfeiçoamento tributário. Como não tenho a resposta emitida pela autoridade legislativa, tenho que me contentar com conclusões próprias e opiniões buscadas nos diversos julgados deste Colegiado.

Tudo, porém, conduz à aceitação de que, independentemente de possível falha de elaboração legislativa observável na Lei nº 8.541/92, a colocação do dispositivo no Título IV, das penalidades, não me parece ocasional nem apenas coincidência, porquanto a exação é carregada por forte dose de penalidade, pois pune de forma desproporcional e não isonômica, e pior ainda, usando a figura do tributo, instrumento que não pode se prestar para isso. Mais, cumula, ainda, com multa de ofício. Seria a aplicação de penalidade sobre penalidade?

(...)

Concordo, porém, com a opinião do Ilustre Relator do voto condutor da decisão recorrida, que a simples colocação do artigo 43 no âmbito das penalidades não transforma a imposição nele tratada em penalidade, mas, convenhamos, tal imposição assume outras características, e muito fortes, próprias das penalidades e alheias ao conceito de tributo, que fazem com que se torne possível tratar a imposição como penalidade.

A conclusão prática disso é que, possuindo tais características punitivas a exação trazida no art. 43 da Lei nº 8.541/92, pode-se aplicar a retroatividade benigna contemplada no art. 106, II do Código Tributário Nacional, dando-se efeitos retroativos à revogação

perpetrada pelo art. 36, IV, da Lei nº 9.249/95, para que a revogação venha atingir a norma punitiva na sua origem, exatamente no ponto da alteração efetuada pela Lei 9064/95. Como consequência, no ano de 1995 a receita omitida seria tributada com apuração do lucro presumido adotando-se os mesmos percentuais vigentes para tributação das demais receitas declaradas, em homenagem ao conceito de lucro e respeito ao princípio da isonomia. Porém, por impedimento legal, não cabe a este Colegiado inovar no lançamento, tornando inevitável o cancelamento da exigência como um todo."

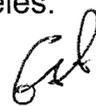
Em relação ao lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido há que se dar o mesmo tratamento, posto que a tributação recaiu sobre 100% da receita omitida. Deveria a autoridade autuante utilizar como base de cálculo 10% da receita omitida e sobre este valor aplicar a alíquota de 10%, nos termos do artigo 57 da lei nº 8.981/95.

Como por impedimento legal padece de competência a autoridade julgadora para modificar os critérios do lançamento, inovando-o, em homenagem ao decidido na CSRF, sou pelo cancelamento da exigência a título de IRPJ e de CSLL.

O lançamento do Imposto de Renda Retido na Fonte se deu com base no disposto no artigo 739 do RIR/1994, que tem base legal o artigo 44 da lei 8.541/1992, o qual foi alterado pela lei 9.064/95, e, posteriormente, revogado pela lei 9.249/95.

O artigo 44 da lei 8.541/1992 estabelecia que o IRRF, exclusivo na fonte, seria lançado à alíquota de 35% e teria como base de cálculo o valor da receita omitida. 

Tendo em vista que o entendimento esposado na análise dos lançamentos do IRPJ e da CSLL aplica-se ao IRRF, por ter sua capitulação legal alocada no mesmo diploma, o mesmo tratamento conferido àqueles.



Processo nº : 10680.009116/00-39
Acórdão nº : 101-95.349

Em relação às Contribuições para o PIS e a COFINS a autuação se deu com respeito à legislação de regência da matéria, devendo, portanto, serem mantidas as exigências.

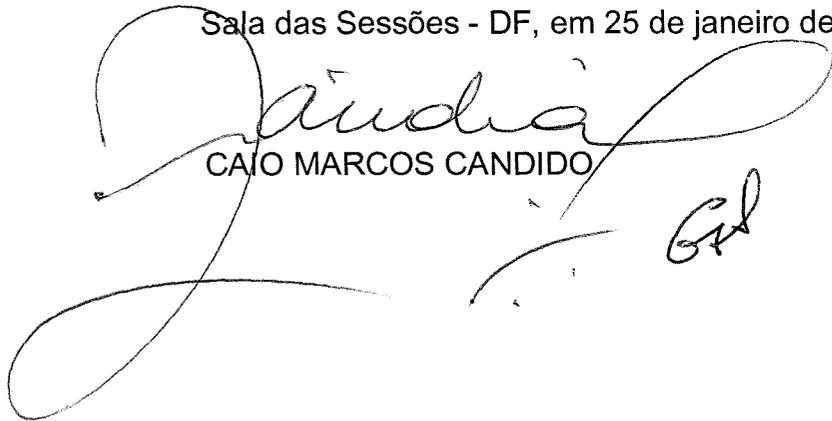
Quanto ao segundo argumento, não analisado no acórdão embargado, deixo de analisá-lo posto que, pelo exposto acima, já não subsiste a autuação do IRRF.

Pelo exposto, voto por acolher os embargos de declaração interpostos, para re-ratificar o acórdão nº 101 – 95.129, da sessão de 11 de agosto de 2005, no sentido de:

1. REJEITAR a preliminar suscitada,
2. DAR provimento parcial ao recurso para:
 - a. excluir a tributação do ano-calendário de 1996; e
 - b. excluir a tributação do IRPJ, da CSLL e do IRRF quanto aos valores lançados no ano-calendário de 1995.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 25 de janeiro de 2006.


CAIO MARCOS CANDIDO