



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10735.001366/99-32
Recurso nº. : 129.475
Matéria : IRPJ E OUTROS - Exs: 1995 e 1996
Embargante : INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BEBIDAS RODRIGUES E SILVA LTDA.
Embargada : PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
Sessão de : 18 de fevereiro de 2004
Acórdão nº. : 101-94.502

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – CONTRADIÇÃO – RETIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO – Constatada, através do exame de embargos declaratórios, a ocorrência de contradição no voto condutor do acórdão embargado e a matéria objeto do recurso interposto, retifica-se o julgado anterior, para adequar o decidido à realidade do litígio.

PERÍCIA – A perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requerem conhecimentos especializados para o deslinde do litígio, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos.

IRPJ ARBITRAMENTO DO LUCRO – Se o contribuinte, optante pela tributação com base no lucro presumido, não escritura os livros Caixa e Registro de Inventário e sua escrituração não satisfaz às condições exigidas pela legislação, legítimo o arbitramento do lucro.

COEFICIENTES DE ARBITRAMENTO - A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou a jurisprudência no sentido de que é incabível o agravamento do percentual de arbitramento do lucro na hipótese de arbitramento em períodos sucessivos, quer pela aplicação da Portaria MF 22/79, quer pela Portaria MF 524/93.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - LUCRO ARBITRADO – ANO-CALENDÁRIO DE 1994 - Improcede a exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, calculado com base em receita omitida por pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro arbitrado, tendo por fundamento legal o artigo 43 da Lei nº 8.541/92.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – LUCRO ARBITRADO – ANO-CALENDÁRIO DE 1995 – A tributação prevista nos artigos 43 e 44 da Lei n. 8541/92, por ter natureza de norma sancionadora, aplica-se, retroativamente, o art. 36 da Lei nº. 9.249/95, que os revogou, ao teor dos artigos 106 e 112 do Código Tributário Nacional.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

COFINS - Comprovada nos autos omissão de receitas, justifica-se o lançamento da Contribuição para o

Financiamento da Seguridade Social que incide sobre o faturamento da empresa.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – Afastada a aplicação dos arts. 43 e 44 da Lei nº. 8.541/92, cancela-se o lançamento nele fundamentado, ante a relação de causa e efeito que os une.



PIS/FATURAMENTO - DECORRÊNCIA - LEI COMPLEMENTAR 7/70 - BASE DE CÁLCULO - INTELIGÊNCIA DO ART. 6º, § ÚNICO - INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO - O PIS, exigido com base no faturamento, nos moldes da Lei Complementar nº 7/70 deve ser calculado com base no faturamento do sexto mês anterior.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – Tendo a empresa declarado o imposto com base no lucro presumido, no ano de 1994, o lançamento da Contribuição Social, fundamentada no art. 43 da Lei 8.541/92, não pode prosperar, porque aplicável nesse ano somente ao regime de tributação com base no lucro real. A norma legal que deu nova redação ao citado artigo, tem eficácia a partir do ano de 1995.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de embargos interpostos por INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BEBIDAS RODRIGUES E SILVA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos de declaração para RETIFICAR o Acórdão nº 101-94.180, de 17 de abril de 2003, REJEITAR o pedido de perícia e, quanto ao mérito, DAR provimento parcial ao recurso para excluir das exigências de IRPJ e CSLL, a parcela relativa à omissão de receitas dos meses de maio a dezembro de 1994, excluir o agravamento do percentual de arbitramento dos lucros e declarar insubsistente o lançamento para cobrança do PIS, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE







VALMIR SANDRI
RELATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 19 MAR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI, AUSBERTO PALHA MENEZES (Suplente Convocado) e CELSO ALVES FEITOSA. Ausente, justificadamente a Conselheira SANDRA MARIA FARONI.



RECURSO Nº. : 129.475
EMBARGANTE: INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BEBIDAS RODRIGUES E SILVA LTDA.

RELATÓRIO

Inconformada com a decisão proferida por este Colegiado no Acórdão nº 101-94.180, de 17/04/2003, a interessada interpõe embargos de declaração (fls. 632/634), argumentando existir erro naquele aresto, que motivou a não conhecimento do recurso voluntário.

O Sr. Presidente da Primeira Câmara, por meio do despacho de fls. 662/663, solicitou a manifestação deste conselheiro, o qual propôs fosse o acórdão submetido à apreciação do Colegiado, com proposta de re-ratificação do mesmo, já que a contradição apontada circunscreveu-se às razões de decidir.



É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

A inexatidão/contradição apontada pela contribuinte está caracterizada e, portanto, os embargos de declaração devem ser acatados pela Câmara.

Com efeito, na primeira oportunidade em que o recurso voluntário foi apreciado por esta Câmara, sessão de 08/07/2002, foi decidido converter o julgamento em diligência, nos termos da Resolução nº 101-02.375, para retornar os autos à repartição de origem, com a finalidade de que a mesma confirmasse a data da protocolização do recurso a este Conselho, por parte da interessada.

Em atendimento, a Agência da Receita Federal em Teresópolis, fls. 619, assim manifestou-se, *verbis*:

“Proponho o encaminhamento do presente processo e seus reflexos e anexos ao 1º Conselho de Contribuintes em Brasília, através da DRJ/RJO/SECOJ, para prosseguimento, uma vez que a alegação de fls. 615 não procede no que tange a presunção da data de protocolização, uma vez que a própria agente desta ARF recebeu o recurso no dia 22/11/01, conforme carimbo às fls. 563.” (grifei)

Diante do despacho proferido pela repartição competente, este Colegiado não tomou conhecimento do recurso, tendo considerado perempto, conforme decisão proferida no Acórdão nº 101-94.180, de 17/04/03, assim ementado:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRAZO DE RECURSO - PEREMPÇÃO - Não se conhece das razões do recurso apresentado fora do prazo previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/72.”



Tempestivamente a interessada interpôs embargos de declaração, fazendo a juntada aos autos do documento de fls. 659, correspondente ao recibo de entrega do recurso voluntário relativo ao presente processo, cujo protocolo, firmado pela Secretária do Gabinete do Sr. Delegado da Receita Federal em Nova Iguaçu – RJ, contém a data de 20 de novembro de 2001, comprovando assim, a tempestividade do instrumento de defesa na presente instância.

Denota-se assim, que a informação prestada pela ARF/Teresópolis não corresponde à realidade, tendo em vista que a protocolização do recurso voluntário foi tempestiva, e, portanto, deve o mesmo ser conhecido.

A exigência fiscal ora contestada diz respeito ao arbitramento dos lucros da interessada motivado pelos fatos narrados no Termo de Verificação e Constatação (fls. 188/191), abaixo resumido:

"1 - O inquérito transitado na esfera da Procuradoria da República dá conta de irregularidades, entre elas a apontada como movimentação pelo contribuinte, de conta bancária titulada por pessoa alheia ao quadro societário da pessoa jurídica.

2 – Na investigação constata-se que WILSON SANTOS DOS PRAZERES – CPF 808.301.617-91, homem simples, ocupante de cargo de motorista da indústria e Comércio de Bebidas Rodrigues e Silva Ltda., além de pertencer à diretoria da instituição "TERECREDI – COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL", ligada a elemento da família Rodrigues e Silva, mantinha também a conta-corrente n. 1.038-3 nessa instituição, com elevados montantes de depósitos, movimentada através de procuração (fls. 64/65 outorgada aos Srs. Marcelo da Silva Rodrigues e Marcio da Silva Rodrigues, sócios do contribuinte.

3 – Ficou também constatado, ainda em relação ao ofício do BACEN, a incompatibilidade de grafia nas assinaturas do titular na ficha cadastral comparadas com as de seus documentos pessoais. Conclui o documento, face os consideráveis depósitos incompatíveis com a renda e a ocupação profissional de Wilson, tratar-se de movimentação de forma irregular, de recursos pertencentes à fiscalizada, o que comprovamos com os pagamentos efetuados a fornecedores do contribuinte, com cheques da conta 1.038-3, em nome do Sr. Wilson.

4 - Em decorrência da quebra do sigilo bancário, foram obtidos extratos das seguintes contas em nome da fiscalizada:

Banco do Brasil: C/C 4.744-5, ag. Teresópolis.

Banco Bradesco: C/C 34.836-8, ag. Teresópolis.

Banco Bamerindus: C/C 0270.15424-5 – ag. Teresópolis.

TERECREDI: C/C 0339

Em nome de Wilson Santos dos Prazeres: TERECREDI: C/C 1.038/3.

5 – A vista desses elementos de fluxo financeiro foram iniciados os procedimentos de análise fiscal, verificando-se a ausência, falta absoluta de escrituração dos livros comerciais, seja o “CAIXA” (livro obrigatório – lucro presumido) ou DIÁRIO. Constatou-se, também, a não escrituração dos livros de inventário, matriz e filial, nos anos-calendário de 1994 e 1995.

(...)

10 – Procedeu-se intimações a 188 clientes, igualmente a inúmeros fornecedores...

11 – Confrontando-se as notas fiscais obtidas em respostas de FORNECEDORES com o livro Registro de Entradas de Mercadorias verificou-se falta de registro dos documentos fiscais relacionados nas planilhas de fls. 90/92.

12 – Por derradeiro, em relação a respostas de CLIENTES, as vias de N.Fiscais remetidas à repartição fiscal evidenciaram diversos tipos de irregularidades e fraudes.

Comparando as vias da mesma nota-fiscal fatura recebidas dos clientes, agrupamos as irregularidades em quatro grupos de procedimentos ilícitos:

1 – as vias do talonário diferem das vias dos clientes quanto à especificação dos produtos, comprador, valores e destaque do IPI (fls. 93/105).

2 – As vias do talonário diferem das vias dos clientes quanto à especificação dos produtos, valores e destaque do IPI (fls. 106/108).

3 – As vias do talonário diferem das vias dos clientes quanto à especificação dos produtos e destaque do IPI (fls. 109/141).

4 – As vias do talonário diferem das vias dos clientes quanto à especificação dos produtos e suas quantidades (fls. 142/145).

13 – Comprovada a fraude através de artifício de “calçamento” das notas fiscais, vê-se que nos dois primeiros grupos, além da omissão de receitas, existe apropriação,



indevida de IPI; nos grupos 3 e 4 está oculto o IPI devido, dissimulado pela especificação travestida.

14 – A omissão de receitas e de IPI, nas circunstâncias de falta de escrituração de notas fiscais de entradas e “calçamento” de notas fiscais de saídas, está comprovada por elementos materiais juntados ao processo e já não decorre só dos indícios. É fato consumado. Os indícios, elos fortes de ligação entre fatos prováveis e fatos ocorridos, servem aqui apenas de presunção de quantificação da omissão de receita (depósitos bancários).

(...)

21 – O auto de infração foi lavrado, para os anos-calendário de 1994 e 1995, adotando-se o seguinte:

1 – arbitramento do lucro com base na receita conhecida (declarada), tendo como fundamento a inexistência dos livros “CAIXA” e “INVENTÁRIO”. (obrigatórios)

2 – tributação da omissão de receita apurada, tratada na forma do art. 546 c/c 733 e 892 do Decreto 1.041/94.

2.1 – Quantificação da receita omitida com base nos recursos líquidos do fluxo financeiro movimentado em instituições financeiras (demonstrativos de fls. 187).

Em sua defesa, a recorrente argüi em síntese, o seguinte:

- a) que, em relação à pretensa omissão de receitas, o autuante somente tomou como base de cálculo os 50% como lucro arbitrado dos valores omitidos nos meses de fevereiro e abril de 1994;
- b) que, com referência às verbas consideradas omitidas, apuradas através do levantamento dos extratos bancários, a base de cálculo foi a totalidade das receitas consideradas omitidas. A Lei nº 8.541/92, em seus artigos 43 e 44, introduziu a tributação da totalidade das receitas omitidas, porém, somente falava sobre o lucro real;
- c) que não é cabível o agravamento dos percentuais de arbitramento sobre a receita conhecida, visto que o DL 1648/78, que dá suporte ao lançamento, não confere poderes ao Ministro da Fazenda para agravamento;
- d) que a base de cálculo do IRRF sobre os valores omitidos está errada, pois o § 2º, do art. 43 da Lei 8.541/92, alterado pela Lei 9064/95, não alcança as situações como constantes do lançamento e a incidência do imposto de renda e do imposto de renda retido na fonte deve se fazer sobre o valor equivalente a 50% dos valores omitidos e levantados e não sobre a totalidade

desses valores obtidos e como procedido pelo autuante a partir do mês de 05/94 e 12/95;

- e) que os depósitos bancários não podem servir de base para o arbitramento do lucro, já que por si só não são indicativos de resultado e, por outro lado, seu valor integra elementos que não tem relação com a atividade operacional, tais como resgate de aplicações, reapresentação de cheques, transferências de contas etc;
- f) que optou nos anos-base em causa pela tributação com base no lucro presumido e, por conseguinte, qualquer que fosse a diferença de receita, os valores acrescidos continuariam submetidos ao mesmo critério de tributação;
- g) que o lucro arbitrado é um novo lançamento e, portanto, tem de ser realizado segundo a legislação vigente à época em que efetuado, e não pelos percentuais de cálculos que vigoravam no ano-base;
- h) que o arbitramento envolve dois exercícios. Por conseguinte, será necessário deduzir em 1995, o valor correspondente à atualização monetária da reserva oculta constituída no patrimônio líquido pelo resultado tributado no ano-base anterior.

Preliminarmente, a recorrente solicita a realização de perícia para que se prove que, de fato, os valores expurgados pela fiscalização são verdadeiros e que os pretensos valores omitidos permaneceram e foram utilizados pela empresa.

De plano, rejeito o pedido, pois dos autos se constata que a fiscalização procedeu às exclusões de todos os valores relativos aos créditos identificados na conta corrente bancária da interessada, tendo, inclusive, intimado e reintimado para que esta se manifestasse sobre os mesmos, não obtendo qualquer resposta.

Sobre a produção da prova no processo fiscal, é elucidativa a lição de Antônio da Silva Cabral:

“...o contribuinte não pode pretender suprir mediante diligência o que era obrigação de sua parte. A 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, em caso objeto do Acórdão 104-3.14/83 (Resenha Tributária, 1.2, 25:678, 3º trim. 1983), decidiu que, se os autos noticiavam descaso do contribuinte na instrução de sua defesa, cabia denegar o pedido de diligência por ele requerido, pois não é lícito obrigar-se a fazenda a substituir o particular no



cumprimento da obrigação que, legalmente a este competia.”

Assim, entendo totalmente desnecessária a realização de perícia ou diligência para a conferência dos trabalhos realizados pela fiscalização, tendo em vista a inexistência de motivos que a justifiquem e ainda, porque se encontra já reunida no processo todas provas e demais elementos necessários ao julgamento.

Conseqüentemente, com base no artigo 18, combinado com os artigos 15 e 16, inciso III e IV, § 1º, do Decreto 70.235/72, com as alterações da Lei n.º 8.748/93, rejeito o pedido de diligência.

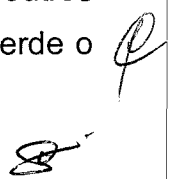
MÉRITO

Quanto ao mérito, inicialmente, deve ser apreciado o motivo pelo qual a autoridade fiscal procedeu ao arbitramento dos lucros da contribuinte.

Consta do Termo de Verificação e Constatação (fls. 188/191), que a empresa deixou de apresentar os livros Caixa e Registro de Inventário. Apesar de intimada (fls. 03) e re-intimada (fls. 41) a apresentar os livros citados, a contribuinte deixou de fazê-lo. Informa ainda a fiscalização, no Termo de Verificação Fiscal (fls. 44), que a interessada deixou de escriturar os mesmos, mesmo tendo sido intimada por meio de termo de fls. 45 e re-intimada conforme o termo de fls. 53.

O artigo 539 do RIR/94, prevê o arbitramento do lucro no caso da falta de apresentação dos livros Caixa e Registro de Inventário, na hipótese de pessoa jurídica optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

Observe-se que o fiscal atuante teve o zelo de destacar os itens da escrituração que a tornaram passível de desqualificação. Entre estes sobressai a falta de escrituração do livro caixa. A conta caixa, no que concerne à habilidade do fisco de averiguar se o contribuinte cumpriu todas as suas obrigações tributárias é uma das mais importantes, haja vista ser aquela onde se registra todo o fluxo de entrada e saída de recursos. Se não é apropriadamente escriturada nem outros elementos da escrituração a permitem recompor, então a escrituração inteira perde o



crédito. Logo, o autor do feito procedeu, corretamente, ao infirmar a escrituração e efetuar o arbitramento do lucro.

Na ocasião da ocorrência do fato gerador, a legislação de regência era a Lei 8.541/92, cujas disposições pertinentes ao presente caso são as seguintes:

Art. 18 - A pessoa jurídica que optar pela tributação com base no lucro presumido deverá adotar os seguintes procedimentos:

I - escriturar os recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês, em Livro-Caixa, exceto se mantiver escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - escriturar, ao término do ano-calendário, o Livro Registro de Inventário de seus estoques, exigido pelo art. 2º, da Lei nº 154, de 25 de novembro de 1947;

III - apresentar, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário seguinte ou no mês subsequente ao de encerramento da atividade, Declaração Simplificada de Rendimentos e Informações, em modelo próprio aprovado pela Secretaria da Receita Federal;

IV - manter em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios, por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para apurar os valores indicados na Declaração Anual Simplificada de Rendimentos e Informações.”

No presente caso, como fartamente demonstrado na decisão recorrida, restou perfeitamente configurada a hipótese prevista na lei para que a autoridade arbitre o lucro. O contribuinte, optante pela tributação com base no lucro presumido, não cumpre a obrigação acessória prevista no inciso II do art. 18 (não escritura os livros Caixa e Inventário), e não está ao resguardo da ressalva contida ao final do inciso, eis que sua escrituração contábil não satisfaz às condições exigidas pela legislação.

Entendo que o procedimento fiscal quanto ao arbitramento dos lucros foi correto, porém, necessário se faz examinar se o arbitramento está de acordo com as normas previstas na lei.

Ocorre que a Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou a jurisprudência no sentido de que é incabível o agravamento do percentual de arbitramento do lucro na hipótese de arbitramento em períodos sucessivos, quer pela aplicação da Portaria MF 22/79, quer pela Portaria MF 524/93. Esse entendimento está embasado no fato de que o Sr. Ministro da Fazenda extrapolou a competência delegada, tendo em vista que não se limitou em fixar os percentuais de arbitramento em função da atividade econômica do contribuinte, mas estabeleceu coeficientes de agravamento para a hipótese de arbitramentos sucessivos. A disposição legal para o agravamento passou a integrar a legislação tributária com o advento da Lei 8.981, de 20/01/95.

Portanto, devem ser uniformizados os coeficientes de arbitramento do lucro, com a exclusão do agravamento dos percentuais de arbitramento do lucro.

A recorrente insurge-se contra a tributação da omissão de receitas cujos valores foram apurados com base nos extratos bancários. Nesse sentido, cabe reproduzir o voto proferido pelo ilustre relator do acórdão recorrido:

“A omissão de receita foi apurada através de levantamentos nos extratos bancários, na forma descrita no Termo de Verificação e Constatação de fls. 188/191, com a base de cálculo demonstrada às fls. 187.

A fiscalização, visando buscar os reais recursos consignados nos extratos bancários, expurgou dos depósitos os valores de origem identificadas, como desconto de títulos, transferências entre contas etc., resultando o demonstrativo de fls. 146/186, onde fica evidenciado cada um dos depósitos que foram utilizados para fins de comparação com a receita bruta acrescida de IPI com o propósito de quantificar a omissão de receitas (fl. 187).

Os depósitos bancários serviram apenas para a quantificação da omissão de receita. A fiscalização, através de intimações a clientes e fornecedores e realização de diligências, apurou a falta de escrituração de notas fiscais de entradas e “calçamento” de notas fiscais de saídas, conforme relatado à fl. 189, sendo os documentos juntados aos autos. Por ter sido constatado o artifício de “calçamento” de notas fiscais, a multa foi agravada (150%).

Como não seria possível investigar todo o universo de operações ilegais, a fiscalização utilizou a movimentação

bancária para quantificar a omissão de receitas. A fiscalização intimou reiteradamente, o interessado a demonstrar quais valores de depósitos não tiveram origem em receita (fls. 85, 86, 87, 88 e 89). Não houve atendimento às intimações.”

Discordo da recorrente quando esta afirma que o arbitramento se deu com base em depósitos bancários, pois, efetivamente, não ocorreu qualquer lançamento de tributo com base em depósitos bancários. Na realidade, a fiscalização por meio de diligências e investigações, constatou a existência de omissão de receitas, tendo utilizado os depósitos bancários não comprovados para a quantificação dos valores omitidos, tendo a interessada deixado de atender às sucessivas intimações para a justificação dos valores. Cabe esclarecer que os valores consignados no auto de infração, relativos aos depósitos bancários constituem o elemento quantitativo da irregularidade fiscal, a qual foi comprovada pela falta de escrituração de notas fiscais de vendas obtidas junto aos clientes.

Também irrepreensível a decisão recorrida no que diz respeito à aplicação da legislação, que deve ser aquela vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, conforme dispõe o art. 144 do CTN: *“o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”*. Não procede pois, a alegação da recorrente, no sentido de que o lançamento deveria ser realizado segundo a legislação vigente à época em que efetuado, e não pelos percentuais de cálculos que vigoravam no ano-base.

Infundada, da mesma forma, a pretensão da contribuinte ao argumentar que optou, nos anos-base em causa, pela tributação com base no lucro presumido e, por conseguinte, qualquer que fosse a diferença de receita, os valores acrescidos continuariam submetidos ao mesmo critério de tributação. O lucro foi arbitrado por motivo fundamentado e a tributação deve ser realizada com base no lucro arbitrado, exatamente nos termos consignados pelo fiscal autuante.

Novamente sem fundamento o pedido da recorrente no sentido de excluir da exigência a reserva oculta constituída no patrimônio líquido, tendo em vista que o lançamento corresponde aos exercícios de 1995 e 1996. A empresa vinha



tributando seus resultados pelo lucro simplificado e a fiscalização procedeu ao arbitramento dos lucros, por conseguinte, não há que se falar em qualquer resultado de correção monetária de balanço, muito menos em reserva oculta no patrimônio líquido, pois a sistemática de tributação ora em questão não prevê qualquer atualização monetária das contas patrimoniais.

Com relação à omissão de receitas, cujo enquadramento legal se deu com base nos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, correspondente aos anos-calendário de 1994 e 1995, onde foi introduzida a tributação da totalidade das receitas omitidas, prevê aquele diploma legal:

“Art. 43. Verificada omissão de receita, a autoridade tributária 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.” grifei

Como visto acima, a norma legal que fundamentou a exigência fiscal previa unicamente a tributação sobre o lucro real, não citando os casos de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.


Para corrigir tal situação, posteriormente foi editada a Medida Provisória nº 492, de 05 de maio de 1994, a qual alterou a redação dos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 conforme abaixo:

“Art. 3º Os arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, passam a vigorar com a seguinte redação:

‘Art. 43

§ 1º

§ 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.

.....

Art. 44

§ 1º O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no dia da omissão ou da redução indevida.'

Art. 7º Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1994, exceto o disposto nos arts. 3º e 4º, que aplicar-se-ão aos fatos geradores ocorridos a partir de 9 de maio de 1994."

Pelo exposto, verifica-se que a Lei nº 8.541/92, estabeleceu a forma de tributação das receitas omitidas para as empresas tributadas com base no lucro real, deixando de incluir as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, bem como as situações de arbitramento dos lucros.

Não obstante a referência explícita ao regime de tributação com base no lucro real contida no § 2º do artigo 43, o qual estabelece que a partir daquele momento, a receita omitida não mais integraria a base tributável, isto é, não haveria mais a necessidade de se recompor a base de cálculo do tributo, a exemplo do procedimento adotado quando da vigência do art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, de forma a se poder compensar eventuais prejuízos fiscais anteriormente apurados.

Posteriormente, em 28 de setembro de 1993, foi editada a Instrução Normativa SRF nº 79, objetivando disciplinar as regras a serem aplicadas à tributação com base no lucro arbitrado a partir de 1º de janeiro de 1993.

Ao tratar da omissão de receitas, este ato administrativo esclareceu:

"Art. 16 - Verificada a ocorrência de omissão de receita pela autoridade fiscal, será considerado lucro líquido o valor correspondente a cinquenta por cento dos valores omitidos."

Verifica-se, assim, que a própria Administração Tributária entendeu estar vigente ainda, a norma contida no art. 8º, § 6º, do Decreto-lei nº 1.648/78, diploma legal que, até então, disciplinava as regras de tributação relativas ao lucro

arbitrado. Ressalte-se que este dispositivo legal foi consolidado no art. 892, § 2º, do RIR/94.

A regra normal de tributação é aquela na forma do lucro real, em que as pessoas jurídicas apuram seus resultados a partir das demonstrações financeiras, com base em escrituração regular. Com vistas a esse preceito fundamental, o regulamento do imposto de renda possui todo um capítulo com as normas e procedimentos a serem observados, destinado à escrituração das operações das pessoas jurídicas.

Sendo, pois, o lucro real a regra geral para a tributação das empresas, então, por consequência, o lucro presumido configura-se em uma exceção à regra, o qual possui um tratamento específico no Regulamento do Imposto de Renda. Assim, tratando-se de um desvio da regra, não se pode deduzir que ao se alterar a norma ordinária, estaria também se alterando o preceito específico.

Esse entendimento também é cabível à aplicabilidade do artigo 6º da Lei nº 6.468/77, que regulamenta o lançamento de ofício por omissão de receitas nas empresas tributadas com base no lucro presumido, eis que nenhuma das citadas normas foram textualmente revogadas pela Lei 8541/92.

Diante disso, pode-se concluir que a norma contida no art. 43 da Lei nº 8.541/92, é aplicável somente ao regime de tributação com base no lucro real, uma vez que atos posteriores emanados da Administração Tributária confirmaram a vigência das normas relativas ao regime de tributação com base no lucro arbitrado.

Com efeito, a consolidação do entendimento acima se deu em época posterior, afastando qualquer dúvida até então existente a respeito do tratamento tributário aplicável às receitas omitidas. A norma saneadora de tal situação surgiu com o advento da Medida Provisória nº 492/94, que, em seu artigo 3º, alterou o parágrafo 2º do artigo 43 da Lei 8541/92, incluindo então todas as formas de tributação das pessoas jurídicas (lucro real, presumido ou arbitrado), porém, com a ressalva de que a sua aplicação se daria aos fatos geradores ocorridos a partir de 9 de maio de 1994, conforme estabelece o seu artigo 7º.




Assim, quando o artigo 3º da Medida Provisória 492/94 deu nova redação aos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, com a inclusão da expressão “... não comporá a determinação do lucro real, presumido ou arbitrado...”, deixou explícito que a edição desta norma legal veio confirmar o entendimento de que não havia previsão legal que justificasse o lançamento de ofício sobre a omissão de receitas para as empresas tributadas com base no lucro presumido na referida norma.

Por outro lado, conforme jurisprudência sedimentada neste Colegiado, essa disposição somente passou a ter eficácia jurídica a partir do ano de 1995, em face do disposto nos arts. 150, III, “a” e “b”, da Constituição Federal, e no art. 104 do Código Tributário Nacional, que vedam a cobrança de impostos em relação a fatos geradores ocorridos antes da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado, e que remetem a cobrança para o exercício financeiro seguinte àquele em que a lei tenha sido publicada.

Com efeito, tendo o art. 3º da Medida Provisória 492 de 05 de maio de 1994, alterado os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, veio ela tornar mais gravosa a tributação do IRPJ no que se refere ao lucro presumido e ao lucro arbitrado, pois a norma original não previa tal espécie de tributação. Os seus efeitos são “*ex nunc*” (de agora). Na verdade, nem a referida MP teve pretensão contrária, posto que, em seu artigo 7º, declara produzir efeitos, no disposto nos artigos 3º e 4º, a partir de 9 de maio de 1994.

Nos termos do artigo 43 do Código Tributário Nacional, a percepção de disponibilidade econômica ou jurídica é essencial à cobrança do imposto de renda, seu fato gerador, porém não havia na Lei nº 8.541/92, previsão legal para o lançamento de ofício na forma em que foi realizado.

Somente após o advento da Medida Provisória nº 492/94, através de seu artigo 3º, é que foi legalmente autorizado o lançamento de ofício por omissão de receitas com base nos lucros presumido e arbitrado. O emprego dessa determinação legal, enseja, em relação ao tratamento anterior, aumento da carga tributária.

Em sendo assim, essa norma legal somente produz efeitos sobre os fatos geradores ocorridos a partir de primeiro de janeiro de 1995, por força de vedação inserta no artigo 150, inciso III, "a", da Constituição Federal de 1988, que tem o seguinte teor:

"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, Estados, Distrito Federal e aos Municípios:

*.....
.....*

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado."

O Código Tributário Nacional, complementa essa norma constitucional, ao dispor:

"Art. 104 - Entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre o patrimônio ou a renda:

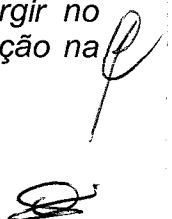
I - que instituem ou majorem tais impostos;"

"Art. 105 - A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início, mas não esteja completa nos termos do art. 116."

"Art. 144 - O lançamento reporta-se à data do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada."

Sobre o assunto, podemos citar o tributarista Dr. Ives Gandra da Silva Martins, 'in' Caderno de Pesquisas Tributárias, Vol. 11, P. 285, Ed. Resenha Tributária, São Paulo, 1986:

"Nos três (pessoa jurídica, pessoa física e fonte retentora), portanto, entendemos que se aplica o princípio da anterioridade, o que vale dizer, toda a lei que surgir no próprio exercício (ou ano-base ou período de apuração na



redução regulamentar), só poderá incidir sobre os fatos e atos que comporão o fato gerador complexo a ocorrer no último instante do exercício seguinte, cujo princípio integra o primeiro instante daquele futuro exercício”.

Em outras palavras, se lei ordinária majorar tributos no dia 1º de janeiro de um determinado exercício, apenas poderá exigir tal majoração sobre atos e fatos que principiarem a ocorrer no dia 1º de janeiro do exercício seguinte.”

No mesmo sentido, a tese esposada pelo eminente magistrado Yoshiaki Ichihara, em sua obra intitulada “Direito Tributário na Nova Constituição”, São Paulo, Ed. Atlas, 1989, p.45:

“Na realidade, segundo a tradição jurídica do Brasil e em face do texto expresso, a irretroatividade é regra, sendo a retroatividade exceção, somente para beneficiar ou quando a lei é meramente interpretativa.

Em matéria tributária, qualquer lei que for aplicada para exigir tributos sobre fatos pretéritos, em face da irretroatividade, incorre em obrigação sem causa e em inconstitucionalidade.”

Dessa forma, verifica-se que a Lei nº 8.541/92, que fundamenta o lançamento do imposto exigido e questionado nos presentes autos, não tinha previsão para o lançamento de ofício das receitas omitidas pelas empresas tributadas com base no lucro presumido, o que somente veio a ocorrer com a nova redação dada pela MP 492/94, que incluiu referida modalidade de tributação. Porém, referida alteração, somente passou a ter eficácia, para efeito de lançamento do tributo, somente a partir do ano-calendário de 1995, alcançando o exercício social das empresas principiado em 01 de janeiro de 1995.

Assim sendo, é incabível a tributação por omissão de receitas para as empresas tributadas com base no lucro presumido ou lucro arbitrado, com fundamento legal o artigo 43 da Lei nº 8.541/92, para os anos-calendário de 1993 e 1994.

Diante disso, deve ser mantida a tributação sob o título de omissão de receitas relativas aos meses de fevereiro e abril de 1994, nos valores de CR\$ 6.245.009,57 e CR\$ 41.672.980,83, respectivamente, tendo em vista que o lançamento teve como base legal o art. 8º, § 6º, do Decreto-lei nº 1.648/78, porém, deve ser excluída da exigência, a parcela do lançamento relativa ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, bem como seu decorrente, Contribuição Social sobre omissão de receitas nos meses restantes do ano-calendário de 1994, em razão de o enquadramento legal ter sido o art. 3º da MP nº 492, de 05/05/1994.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA – PIS, COFINS, CSLL, IRRF

PIS

Com respeito à contribuição para o PIS/Faturamento, de acordo com a jurisprudência dominante nesta Câmara, 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 nº 7/70, 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.”*

Cabe aqui citar o brilhante voto proferido pelo ilustre relator Dr. Natanael Martins, no Acórdão nº 107-05.089, de 04/06/98, provido por unanimidade. Das conclusões daquele voto extraímos os seguintes ensinamentos:

“... Aliás, digno de nota, não se pode olvidar, são os citados Pareceres PGFN nº 1185/95 e o MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56/95, quando afirmam, não obstante terem admitido a idéia da irretroatividade das Resoluções do Senado Federal (prestigiando, portanto, as leis declaradas inconstitucionais até sua suspensão), que as autoridades administrativas, ao promoverem a constituição de créditos tributários, em situações pretéritas (vale dizer, anteriores à Resolução do Senado), devam se pautar pela legislação anteriormente vigente, que se manteve imaculada dada a inaplicabilidade das leis que a pretenderam modificar, vale dizer, no caso concreto, pela Lei Complementar nº 7/70.

O PIS, contudo, afastados os malsinados decretos-leis, à evidência, foi recepcionado pela atual Carta Política, como aliás assim já proclamou a Suprema Corte, pelo que a alegação de sua inconstitucionalidade, tal como pretendido pela recorrente, não procede.

O lançamento, entretanto, de forma em que efetivado - com fulcro na Lei Complementar 7/70, porém tendo como base de cálculo o faturamento do próprio mês - não pode subsistir.

É que, na sistemática da Lei Complementar nº 7/70, a contribuição devida em cada mês, a teor do disposto no § único do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70, a seguir transcrito, deve ser calculada com base no faturamento verificado no sexto mês anterior:

“Art. 6º - A elevação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea “b” do artigo 3º será processada mensalmente a partir de 1º de julho de 1971.

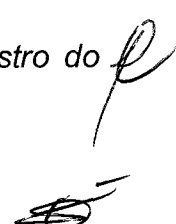
Parágrafo único. A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente”. (grifou-se).

Não se trata, à evidência, como crê o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56/95, de mera regra de prazo mas, sim, de regra ínsita na própria materialidade da hipótese da incidência, na medida em que estipula a própria base imponível da contribuição.

Nesse sentido é o pensamento de Mitsuo Narahashi, externado em estudo inédito que realizou pouco após a edição da Lei Complementar 7/70:

‘Decorre, no texto acima transcrito, que a empresa não está recolhendo a contribuição de seis meses atrás. Recolhe a contribuição do próprio mês. A base de cálculo é que se reporta ao faturamento de seis meses atrás. O fato gerador (elemento temporal) ocorre no próprio mês em que se vence o prazo de recolhimento. Uma empresa que inicia suas atividades não tem débito para com o PIS, com base no faturamento, durante os seis primeiros meses de atividade, ainda que já se tenha formado a base de cálculo dessa obrigação. Da mesma forma, uma empresa que encerra suas atividades agora, não recolherá a contribuição calculada sobre o faturamento dos últimos seis meses, pois, quando se completar o fato gerador, terá deixado de existir.’

Outro não é o entendimento de Carlos Mario Velloso, Ministro do Supremo Tribunal Federal:



'... com a declaração de inconstitucionalidade desses dois decretos-leis, parece-me que o correto é considerar o faturamento ocorrido seis meses anteriores ao cálculo que vai ser pago. Exemplo, calcula-se hoje o que se vai pagar em outubro. Então, vamos apanhar o faturamento ocorrido seis meses anteriores a esta data' (Mesa de Debates do VIII Congresso Brasileiro de Direito Tributário, "in" Revista de Direito Tributário n° 64, pg. 149, Malheiros Editores).

(.....)

Se se tratasse de mera regra de prazo, a Lei Complementar, à evidência, não usaria a expressão "a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente", mas simplesmente diria: "o prazo de recolhimento da contribuição sobre o faturamento, devido mensalmente, será o último dia do sexto mês posterior".

Com razão, pois a jurisprudência da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, que, por unanimidade de votos, vem assim se expressando:

Acórdão n° 101-87.950

*PIS/FATURAMENTO - CONTRIBUIÇÕES NÃO RECOLHIDAS -
Procede o lançamento ex-offício das contribuições não recolhidas, considerando-se na base de cálculo, todavia, o faturamento da empresa de seis meses atrás vez que as alterações introduzidas na Lei Complementar 07/70 pelos Dec.-leis n° 2.445/88 e 2.449/88, foram considerados inconstitucionais pelo Tribunal Excelso (RE-148754-2).*

Acórdão n° 101-88.969

PIS/FATURAMENTO - Na forma do disposto na Lei Complementar n° 07, de 07/09/70, e Lei Complementar n° 17, de 12/12/73, a contribuição para o PIS/Faturamento, tem como fato gerador o faturamento e como base de cálculo o Faturamento de seis meses atrás, sendo apurado mediante a aplicação da alíquota de 0,75%. Alterações introduzidas pelos Decretos-leis n°s 2.445/88 e 2.449/88, não acolhidas pela Suprema Corte.

Nesse contexto, embora estejamos absolutamente concorde com o Parecer PGFN/CAT n° 437/98, quanto aos efeitos da Resolução do Senado Federal, com a devida vênia, não concordamos com a conclusão nele exarada de que seria óbvio que o legislador, com o advento da Lei 7.691/88, teria, implicitamente, revogado o disposto no parágrafo único do artigo 6º da LC 7/70, descabendo falar-se, conseqüentemente, em prazo de seis meses.



Com efeito, como já registramos, a referida Lei 7691/98 e todas as demais que a sucederam, versaram sobre prazo de pagamento e tributos, jamais sobre base cálculo, que efetivamente somente veio a ser alterada com o advento da MP 1212/95, ainda não convertida em lei, que vem sendo sucessivamente reeditada.

Que a regra inserta no referido parágrafo único do artigo 6º da LC 7/70 é extravagante não se discute. Mas daí dizer-se que se trataria de mero prazo de pagamento vai um longo caminho, não sendo demais transcrever-se, uma vez mais, a lição de Geraldo Ataliba e J. A. Lima Gonçalves:

“A própria Lei Complementar nº 7/70 determina que o faturamento a ser considerado, para a quantificação da obrigação tributária em questão, é o do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato imponible”. Dispõe o transcrito parágrafo único do artigo 6º: “A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente.”

Não há como tergiversar diante da clareza da previsão.

Este é um caso em que - ex vi de explícita disposição legal - o auto-lançamento deve tomar em consideração não a base do próprio momento do nascimento da obrigação, mas, sim, a base de um momento diverso (e anterior).

Ordinariamente, há coincidência entre os aspectos temporal (momento do nascimento da obrigação) e aspecto material. No caso, porém, o artigo 6º da Lei Complementar 7/70 é explícito: a aplicação da alíquota legal (essência substancial do lançamento) far-se-á sobre base seis meses anterior. Isso configura exceção (só possível porque legalmente estabelecida) à regra geral mencionada”.

Pelo exposto, deve ser declarado insubsistente o lançamento a título de PIS/Faturamento.

COFINS



Comprovada, nos autos, a omissão de receitas, justifica-se o lançamento a título de COFINS, cuja contribuição tem como incidência o faturamento da empresa, devendo ser mantido em relação aos anos-calendário de 1994 e 1995.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

Em se tratando de contribuição lançada com base nos mesmos fatos apurados no auto de infração referente ao Imposto de Renda, o lançamento para sua cobrança é decorrente e, assim, a decisão de mérito prolatada em relação ao IRPJ constitui prejulgado na decisão relativa à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

Quanto ao Imposto de Renda na Fonte, não cabe ao fisco provar a efetiva distribuição dos rendimentos, eis que se trata de presunção legal absoluta o que, portanto, sequer admite prova em contrário.

Pelas razões expostas, voto no sentido de acolher os embargos de declaração para retificar o Acórdão nº 101-94.180, de 17/04/2003, rejeitar o pedido de perícia e, quanto ao mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir das exigências de IRPJ e CSLL, a parcela relativa a omissão de receitas dos meses de maio a dezembro de 1994, excluir o agravamento do percentual de arbitramento dos lucros e declarar insubsistente o lançamento para cobrança do PIS.

Sala das Sessões - DF, em 18 de fevereiro de 2004


PAULO ROBERTO CORTEZ



VOTO VENCEDOR

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator-Designado

Peço *vênia* para discordar, em parte, do brilhante voto proferido pelo Ilustre Relator nos autos do processo em epígrafe, no que tange ao arbitramento das receitas omitidas no ano-calendário de 1995, fundamentado no artigo 43 da Lei nº. 8.541/92, tendo em vista a sua inaplicabilidade para efeito de tributação do lucro presumido e arbitrado, e ainda, por tratar-se de norma de natureza sancionatória.

De fato, a tributação prevista no art. 43 da Lei nº. 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 incidente sobre a omissão será definitivo.

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



De fato, 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 nº. 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 no 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 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 “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 nº. 103-19.796, da lavra da Ilustre Relatora, Dra. Sandra Maria Dias Nunes, que assim se expressou:

“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 nº. 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 nº. 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, faz 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 nº. 8.541/92, não há como pretender exigir da ora Recorrente o imposto de renda pessoa jurídica, e por conseguinte o imposto de renda na fonte, com base nos mesmos dispositivos legais.

A vista do exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso da contribuinte, para exonerá-la da exigência do imposto de renda pessoa jurídica

relativo ao ano-calendário de 1995 (lucro arbitrado), como também, da exigência do imposto de renda na fonte, ante a relação de causa e efeito que os une.

É como voto.

Sala das Sessões (DF), em 18 de fevereiro de 2004



VALMIR SANDRI