



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10820.002174/98-76
Recurso nº : 121.943
Matéria : IRPJ e OUTROS – Anos: 1993 e 1994
Recorrente : CURSO CIDADE DE ARAÇATUBA S/C LTDA.
Recorrida : DRJ – RIBEIRÃO PRETO/SP
Sessão de : 16 de agosto de 2000
Acórdão nº : 108-06.197

IRPJ E IRRF – OMISSÃO DE RECEITAS – LUCRO PRESUMIDO – ANO-CALENDÁRIO 1994 – ART. 43 LEI 8541/92 – A determinação do art. 3º da MP 492/94, de que as regras dos arts. 43 e 44 da Lei 8541 passariam a incidir, também, sobre as empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Arbitrado, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 9/5/94, por não constar das reedições subsequentes, nem da Lei 9064/95 em que foi convertida, e por respeito ao princípio da anterioridade, a majoração da base de cálculo para 100% só pode ser aplicada a partir de 1995. Deve prevalecer a base de cálculo estabelecida no art. 6º, da Lei 6468/77 (RIR/80, art. 396). O IRRF até 31/12/94 deve ser calculado conforme o art. 40, § 11, da Lei 8383/91.

Preliminar rejeitada
Recurso parcialmente provido.

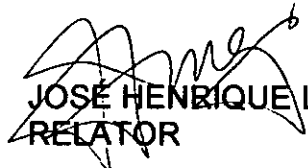
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CURSO CIDADE DE ARAÇATUBA S/C LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1) reduzir a base de cálculo do IRPJ para 50% das receitas omitidas; 2) ajustar a exigência da contribuição para o PIS/Repique ao decidido quanto ao IRPJ; 3) cancelar a exigência do IR-Fonte, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Mário Junqueira Franco Júnior, Marcia Maria Loria Meira e Luiz Alberto Cava Maceira, que quanto ao IRPJ e ao PIS/Repique, cancelavam integralmente as exigências.

Processo nº : 10820.002174/98-76
Acórdão nº : 108-06.197



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



JOSÉ HENRIQUE LONGO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 2 0 OUT 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO e TÂNIA KOETZ MOREIRA.

Processo nº : 10820.002174/98-76
Acórdão nº : 108-06.197

Recurso nº : 121.943
Recorrente : CURSO CIDADE DE ARAÇATUBA S/C LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento tributário para a cobrança de IRPJ, IRRF, PIS-REPIQUE, COFINS e CSL sobre receitas omitidas pela Recte. nos meses dos anos-calandários de 1993 e 1994, períodos em que se submeteu ao lucro presumido.

Os valores omitidos foram apurados pelo confronto, realizado pela fiscalização, entre a receita declarada pela Recte. e sua relação de alunos (fls. 52 e 53).

Em sua defesa (fls. 235/250, 255/270, 275/290, 295/314 e 319/334), a Recte. não contestou a imputação fática de omissão de receitas por meio de provas hábeis a afastar a presunção fiscal. Fundamentou-se (i) em sua indignação em relação aos valores exigidos pelo Fisco e à devassa sofrida; (ii) na impossibilidade de se aplicar a Lei 9.064/95 para o período em questão; (iii) no efeito de confisco; (iv) no erro do sujeito passivo do lançamento do IRFonte; (v) na alegação de que a tributação reflexa somente é possível após a definitividade do lançamento principal; e (vi) na inconstitucionalidade da incidência da SELIC no cálculo dos juros.

A DRJ de origem manteve integralmente a exigência tributária (fls. 363/374), cuja ementa da decisão se reproduz:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Período de apuração: 01/01/1993 a 31/12/1994
Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. BASE DE CÁLCULO. A omissão de receitas verificada nos períodos-base de 1993 e 1994, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício, tendo como base de cálculo o valor total das receitas omitidas.

JUROS DE MORA.



Processo nº : 10820.002174/98-76
Acórdão nº : 108-06.197

Os juros de mora com base na taxa Selic substituem o percentual definido no art. 161 do Código Tributário Nacional, e não se sujeitam ao limite estabelecido na Constituição Federal, art. 192, § 3º.

CONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep
Período de apuração: 01/01/1993 a 31/12/1994
Ementa: LANÇAMENTO REFLEXO.

As conclusões alcançadas no lançamento do IRPJ aplicam-se, por decorrência, ao lançamento da Contribuição para o PIS-Repique.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS

Período de apuração: 01/01/1993 a 31/12/1994
Ementa: LANÇAMENTO REFLEXO.

As conclusões alcançadas no lançamento do IRPJ aplicam-se, por decorrência, ao lançamento da Cofins.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Período de apuração: 01/01/1993 a 31/12/1994
Ementa: SUJEITO PASSIVO.

O sujeito passivo do IRRF sobre receitas omitidas é a empresa na qual foi constatada a omissão, devendo em seu nome ser efetuado o lançamento.

LANÇAMENTO REFLEXO.

A lançamento de IRRF independe da definitividade do lançamento de IRPJ, aplicando-se-lhes, por decorrência, as conclusões alcançadas no lançamento deste último.

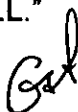
BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo do IRRF sobre a omissão de receita é o valor total das receitas omitidas.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

Período de apuração: 01/01/1993 a 31/12/1994
Ementa: LANÇAMENTO REFLEXO.

As conclusões alcançadas no lançamento do IRPJ aplicam-se, por decorrência, ao lançamento da CSLL."



Processo nº : 10820.002174/98-76
Acórdão nº : 108-06.197

Por meio do recurso de fls. (381/418), a Recte. reiterou suas razões de defesa e argüiu a nulidade da decisão recorrida, que não teria apreciado todos os pontos de sua defesa.

Às fls. 422/425 está juntada a cópia da medida liminar concedida para o processamento do recurso voluntário sem o depósito recursal.

É o Relatório.



Processo nº : 10820.002174/98-76
Acórdão nº : 108-06.197

VOTO

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO - Relator

Entendo como ausentes de fundamento jurídico as alegações acerca da fiscalização de forma vexatória e da “vantagem” dos concorrentes da Recte., pois o que deve ser analisado nestes autos é o confronto dos fatos – não contestados – e a legislação aplicável. Portanto, considerando que não ficou demonstrada eventual irregularidade no procedimento administrativo do lançamento, afasto os argumentos sobre exigência desproporcional ao contribuinte, devassa fiscal exagerada, etc.

No tocante à preliminar de nulidade da decisão “a quo”, também deve ser afastada uma vez que a mesma apreciou todos os pontos levantados pelo contribuinte, e que seu inconformismo se deve ao não acatamento de seus argumentos.

No tocante ao mérito, a Recte. está com a razão em parte.

De acordo com a capitulação legal do auto, a base de cálculo do lançamento do IRPJ corresponde à totalidade da omissão de receita levantada. Com efeito, o art. 43 da Lei 8.541/92 dispunha originalmente:

“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.

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

Vê-se que esse dispositivo não se destinava às empresas tributadas pelo lucro presumido (caso da Recte.), já que no § 2º estabelece apenas para empresas tributadas pelo lucro real.

Processo nº : 10820.002174/98-76
Acórdão nº : 108-06.197

A inclusão da sistemática para empresas tributadas pelo lucro presumido veio apenas com a Medida Provisória 492, de 5/5/94, cujo art. 3º deu a seguinte redação ao dispositivo:

“§ 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.” (grifou-se).

Contudo, quando do julgamento do recurso 117.884, o relator *Conselheiro José Antonio Minatel* fez notar que, pelo princípio da anterioridade, o aumento introduzido pela MP 492/94 somente poderia surtir efeitos em 1995 (Constituição Federal. Art. 150, III, “b”).

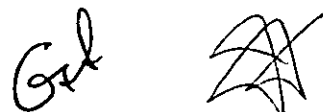
O Poder Executivo, tendo percebido o equívoco constitucional, a partir da reedição de julho da MP 492, a de nº 544, publicada no D.O.U. de 04.07.94, e até a sua conversão na Lei 9.064/95, não fez constar o termo de início da aplicação da norma anteriormente previsto no art. 7º.

Quanto ao IRRF, o mesmo raciocínio deve ser adotado, isto é, a alteração da apuração do tributo somente pode ter aplicação no exercício seguinte. Dessa forma, o lançamento do IRRF deveria seguir a legislação anterior com tributação diretamente da pessoa física (art. 40, § 11, da Lei 8.383/91).

Peço vênha para transcrever a ementa e a conclusão do eminente *Conselheiro* na apreciação do recurso acima referido (108-05.552):

IRPJ E IR-FONTE – BASE DE CÁLCULO DAS RECEITAS OMITIDAS – EFICÁCIA DOS ARTS. 43 E 44 DA LEI 8.541/92, NA TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO E ARBITRADO:

A MP 492/94 (art. 3º) estendeu as regras dos arts. 43 e 44 da Lei 8541/92, para incidirem, também, sobre as empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Arbitrado, fixando no seu art. 7º e da que lhe sucedeu (MP 520/94), que a nova tributação de 100% (cem por cento) da receita omitida aplicar-se-ia “aos fatos geradores ocorridos a partir de 9 de maio de 1.994”. Todavia, essa determinação expressa de efeitos imediatos perdeu sua eficácia por não



Processo nº : 10820.002174/98-76
Acórdão nº : 108-06.197

constar das reedições subsequentes, nem da Lei 9.064/95 em que foi convertida. Por traduzir majoração de imposto, pelo alargamento da base de cálculo das empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Arbitrado, só a partir de 01.01.95 seria possível a aplicação das regras dos arts. 43 e 44 da Lei 8.541/92, em respeito ao princípio da anterioridade fixado no art. 150, III, "b", da Constituição Federal. Prevalência das regras anteriores, no ano de 1.994, que autorizam reduzir a base tributável do IRPJ para 50% (cinquenta por cento) da receita omitida, e cancelar o IR-FONTE lançado contra a pessoa jurídica, passível de ser exigido das pessoas físicas beneficiárias.

(...) Diante dessa sucessão legislativa, que afastou o vício de inconstitucionalidade acenado com a eficácia imediata na primeira inserção proposta com a MP 492/94, não vejo óbice para sua interpretação no campo administrativo, de cuja tarefa é possível extrair duas conclusões que me parecem irrefutáveis:

1 – ao teor do parágrafo único do art. 62 da Constituição Federal, pela não conversão em lei no prazo de trinta dias e por não constar do texto das Medidas Provisórias que lhes sucederam, **perdeu integralmente a eficácia, desde a primeira edição, o expreso mandamento - "exceto o disposto nos arts. 3º e 4º, que aplicar-se-ão aos fatos geradores ocorridos partir de 9 de maio de 1.994" - contido nas Medidas Provisórias nºs 492/94 e 520/94, traduzindo a supressão forma de revogação;**

2 – por implicarem majoração de impostos para as empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Arbitrado, **as alterações processadas pelo artigo 3º da Medida Provisória 492/94, só podem produzir efeitos a partir de 01.01.95**, permanecendo em vigor, no ano de 1.994, a legislação anterior que mandava considerar 50% (cinquenta por cento) da receita omitida como base de cálculo do IRPJ (art. 6º, da Lei 6.468/77 – RIR/80, art. 396), assim como a regra do art. 40, § 11, da Lei 8.383/91, que mandava tributar na pessoa física os valores presumidamente distribuídos.

Em suma: a base de cálculo do IRPJ deve corresponder à legislação aplicável à época, ou seja, a 50% da receita omitida, nos termos do art. 6º, da Lei 6.468/77 (RIR/80, art. 396); e o IRFonte, como se viu acima, deve ser exigido da pessoa física conforme o art. 40, § 11, da Lei 8313, devendo o lançamento ser cancelado. Esse vem sendo o procedimento por mim adotado (v.g., Ac. 108-06.171).

A alegação de que os lançamentos reflexos somente podem ser efetuados após o julgamento do lançamento principal não há como ser acolhida. Com efeito, independentemente da apuração do montante do lançamento principal, a mesma falta – no caso, omissão de receita – enseja diversos lançamentos diretamente relacionados. O que pode ocorrer, como aqui ocorre, é ajuste do lançamento principal de IRPJ que pode influenciar no cálculo de algum lançamento reflexo; mas isso não retira a legitimidade dos lançamentos reflexos.

Processo nº : 10820.002174/98-76
Acórdão nº : 108-06.197

A Contribuição Social sobre o Lucro foi calculada corretamente com a base de 10% da receita omitida, nesse período, porque, como já ficou decidido nesta Câmara, em outros julgados, o dispositivo do art. 43 da Lei 8.541/92 era efetivamente uma penalidade para o contribuinte que omitia receitas, sem levar em conta o percentual previsto para a base de cálculo da CSL.

A conclusão se confirma pela própria localização do dispositivo no corpo da Lei, isto é, abaixo do **Título IV – Das Penalidades**.

Ora, tendo sido esse comando revogado em 1995 (Lei 9.249/95, art. 36, IV), por força do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, há de ser excluído o acréscimo penal do lançamento, e ser aplicada a regra geral anterior, estabelecida na Lei 7689/88, art. 2º, § 2º, a saber:

No caso de pessoa jurídica desobrigada de escrituração contábil, a base de cálculo da contribuição corresponderá a 10% (dez por cento) da receita bruta auferida no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano, ressalvado o disposto na alínea *b* do parágrafo anterior.

Quanto ao lançamento do PIS-REPIQUE, por força da relação com o lançamento do IRPJ, que foi reduzido, deve o mesmo ser ajustado.

A COFINS deve ser mantida pelo princípio da decorrência, levando em conta que a omissão de receita efetivamente ocorreu e a redução do lançamento decorre apenas da aplicação do percentual a ser aplicado.

Em relação à alegação de inconstitucionalidade da cobrança de juros moratórios em percentual superior a 12% ao ano, nada há que acrescentar à decisão do Supremo Tribunal Federal proferida nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade (nº 4-7 de 7.03.1991).



Processo nº : 10820.002174/98-76
Acórdão nº : 108-06.197

Como é de notório conhecimento, o órgão responsável pela guarda da Constituição Federal brasileira, o STF, já decidiu que a aplicação de juros moratórios acima de 12% ao ano não ofende a Carta Magna, pois, seu dispositivo que limita o instituto ainda depende de regulamentação para ser aplicado. Veja-se a jurisprudência firmada sobre essa questão:

“DIREITO CONSTITUCIONAL. MANDADO DE INJUNÇÃO. TAXA DE JUROS REAIS: LIMITE DE 12% AO ANO. ARTIGOS 5º, INCISO LXXI, E 192, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

1. Em face do que ficou decidido pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar a ADI nº 4, o limite de 12% ao ano, previsto, para os juros reais, pelo § 3º do art. 192 da Constituição Federal, depende da aprovação da Lei Complementar regulamentadora do Sistema Financeiro Nacional, a que se referem o “caput” e seus incisos do mesmo dispositivo...” (STF pleno, MI 490/SP).

Ademais, o Código Tributário Nacional prevê que os juros moratórios serão calculados à taxa de 1% ao mês, *se a lei não dispuser de modo diverso* (art. 161, § 1º). No caso, a lei (MP 1.621) dispôs de modo diverso, devendo, pois, prevalecer.

Note-se que a mesma questão de direito ora em análise foi apreciada pelo Supremo Tribunal Federal em Ação Direta de Inconstitucionalidade (nº 493-0), que versava sobre a inconstitucionalidade da aplicação da Taxa Referencial - TR.

Nos autos da ADIN, a Corte Suprema afastou a utilização do referido indexador como fator de correção monetária, por entender que a TR não refletia a real variação do poder aquisitivo da moeda, mas as variações do custo primário da captação dos depósitos a prazo fixo.

Ou seja, a TR indicava percentuais mais elevados que a verdadeira inflação do período. Entretanto, nenhum argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade foi aceito em relação à sua incidência como juros de mora, que limitou-se, é claro, ao período de agosto a dezembro de 1991, como reconhece a própria Secretaria da Receita Federal (IN 32/97). As decisões judiciais confirmam o entendimento:

Processo nº : 10820.002174/98-76
Acórdão nº : 108-06.197

“(…) VI - O art. 30 da Lei n. 8.218, de 29 de agosto de 1991, teve a TRD como juros de mora, alterando, desse modo, o art. 9º da Lei 8.177, de 1 de março de 1991. Como juros de mora, nenhuma ilegalidade ou inconstitucionalidade há. O que não se pode é aplicar a TR como fator de correção. Assim decidiu o Supremo, em liminar, ao julgar a ADIn nº 493-0, Relator Ministro Carlos Mario Velloso.” (3ª T. do TRF da 1ª R., AC 96.014069/MG, DJU 17.02.1997, pág. 6661, grifou-se).

Assim, concluo que não há qualquer inconstitucionalidade ou ilegalidade no cálculo dos juros de mora efetuado pelo AFTN autuante.

Destarte, afasto a preliminar arguida e dou parcial provimento ao recurso para reduzir a base de cálculo do IRPJ para 50% da receita omitida, ajustar a exigência da contribuição do PIS-REPIQUE conforme o IRPJ e cancelar o lançamento de IRFonte.

Sala das Sessões - DF, em 16 de agosto de 2000


JOSE HENRIQUE LONGO

