



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-6

Processo nº : 10860.001963/00-73
Recurso nº. : 143.893
Matéria : IRPJ E OUTROS – Exs.: 1997 a 1999
Recorrente : ALTERNATIVA PROMOÇÕES DE VENDAS LTDA
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 06 DE JULHO DE 2005
Acórdão nº. : 107-08.141

IRPJ – LUCRO PRESUMIDO – OMISSÃO DE RECEITAS – APLICAÇÃO DO ART. 43 DA LEI Nº 8.541/92, ALTERADO PELA LEI Nº 9.064/95 - O art. 3º da MP 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”, ficando evidente que referidos dispositivos tiveram seus efeitos estendidos às empresas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, com vigência a partir de 1º de janeiro de 1995, em face do princípio da anterioridade.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – OMISSÃO DE RECEITA – LUCRO PRESUMIDO – ANO-CALENDÁRIO 1995 – Por força do disposto no art. 44 da Lei 8.541/92, na redação da MP 492/94, convalidada pela Lei 9.064/95, incide o IRF sobre receitas omitidas no ano calendário de 1995.

PIS – OMISSÃO DE RECEITAS – FATOS GERADORES OCORRIDOS ATÉ 29/02/1996 – INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO – O lançamento de PIS que não observa todos os ditames da Lei Complementar 7/70 não pode prevalecer.

CSLL – COFINS – OMISSÃO DE RECEITAS – Provado, de forma inequívoca que a contribuinte omitiu receitas decorrentes da venda de mercadorias, bem como ofereceu à tributação valores em montante inferior àqueles efetivamente realizados, cabível o lançamento com a exigência das diferenças apuradas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALTERNATIVA PROMOÇÕES DE VENDAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir a exigência de PIS, no período de JAN/95 a FEV/96 e por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso em relação ao IRPJ, vencidos os Conselheiros Natanael Martins (Relator), Octavio Campos Fischer e Hugo Correia Sotero. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luiz Martins Valero. E, por unanimidade de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10860.001963/00-73
Acórdão nº. : 107-08.141



votos, NEGAR provimento ao recurso quanto à COFINS e ao IRRF, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


LUÍZ MARTINS VALERO
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 13 DEZ 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, NILTON PÊSS e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



Processo nº. : 10860.001963/00-73

Acórdão nº. : 107-08.141

Recurso nº. : 143.893

Recorrente : ALTERNATIVA PROMOÇÕES DE VENDAS LTDA

RELATÓRIO

ALTERNATIVA PROMOÇÕES DE VENDAS LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 225/240, do Acórdão nº 6.608, de 13/05/2004, prolatado pela 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas - SP, fls. 190/197, que julgou procedente o crédito tributário constituído nos autos de infração de IRPJ, fls. 03; PIS, fls. 17; CSLL, fls. 32; e IRFONTE, fls. 51.

Consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, a seguinte irregularidade fiscal:

“01 – OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE

Diferenças de receita bruta entre a apurada com base nas DIRF apresentadas pelas empresas retentoras de IRRF e a declarada nas DIRPJ dos anos-calendário de 1995 a 1998, consolidadas nas planilhas anexas ao Termo de Intimação Fiscal de 14/09/2000.

Enquadramento legal: Arts. 523, 3º, 739 e 892, do RIR/94; art. 15 e 24, da Lei nº 0.249/95; art. 25, inciso I, da Lei nº 9.430/96.”

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 145/152.

A 4ª Turma da DRJ/Campinas, decidiu pela manutenção do lançamento, conforme o acórdão acima citado, cuja ementa possui a seguinte redação:

“Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante,



Processo nº. : 10860.001963/00-73
Acórdão nº. : 107-08.141

consolidando-se administrativamente o crédito tributário correspondente.

IRPJ

Ano-calendário: 1995

IRPJ. LUCRO PRESUMIDO. RECEITAS OMITIDAS NO ANO DE 1995.

O art. 3º da MP 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", ficando evidente que referidos dispositivos tiveram seus efeitos estendidos às empresas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, com vigência a partir de 1º de janeiro de 1995, em face do princípio da anterioridade.

IRPJ

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997, 1998

OMISSÃO DE RECEITAS. VERIFICAÇÃO EM DIRF.

Mantém-se o lançamento como constituído, na hipótese em que o contribuinte não apresenta qualquer documentação comprobatória dos valores inseridos na declaração e, dessa forma, não logra contestar os valores tributáveis apurados em DIRF.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. CSLL. IRRF.

Lavrado o auto principal (IRPJ), devem também ser lavrados os autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único, do CTN, devendo estes seguir a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem.

Lançamento Procedente"

A ciência da decisão de primeira instância deu-se por meio do Edital nº 27/2004, da ARF de Pindamonhangaba – SP, o qual foi afixado em 02/08/2004, e desafixado em 16/08/2004. Tempestivamente a contribuinte interpôs recurso voluntário, conforme protocolo de fls. 225, datado de 16/09/2004 onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que o enquadramento legal com base nos artigos 43 e 44 da Lei 8541/92, delimitam seu alcance às pessoas jurídicas tributadas exclusivamente pelo lucro real. Resta nitidamente esclarecido que falta tipicidade para o enquadramento entre a hipótese de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10860.001963/00-73
Acórdão nº. : 107-08.141

incidência e o fato gerador, visto que em matéria tributária tem que haver subsunção entre a norma abstrata e o fato tributário concreto;

- b) que não há como aplicar a fundamentação legal citada, a contribuinte optante pela tributação pelo lucro presumido, para o ano de 1995;
- c) que o presente recurso deve ser julgado provido para excluir do lançamento a autuação do ano-calendário de 1995, por ser de justiça e pela farta jurisprudência argüida, que evidenciam que o enquadramento legal adotado pelo Fisco, se refere exclusivamente à pessoa jurídicas tributadas pelo lucro real.

Às fls. 804, o despacho da DRF em Novo Hamburgo - RS, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o relatório.



Processo nº. : 10860.001963/00-73
Acórdão nº. : 107-08.141

VOTO VENCIDO

Conselheiro - NATANAEL MARTINS, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

A recorrente limita sua defesa tão somente em relação à inaplicabilidade da exigência de IRPJ em relação ao ano-calendário de 1995, com base nos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92.

A alegação da recorrente, de inaplicabilidade pura e simples da exigência de IRPJ em relação ao ano calendário de 1995, a meu ver não tem cabimento porquanto esses artigos, após o advento da MP 492/94, convalidada pela Lei 9.064/95, que em face do princípio da anterioridade entrou em vigor a partir de janeiro de 1995, passaram a contemplar como passível de tributação também as empresas tributadas pelo lucro presumido.

Mas, quanto ao regime em si de tributação, vale dizer, exigência da tributação sobre a totalidade da receita omitida de forma autônoma e exclusiva, não obstante no passado tenha votado pela sua manutenção, a verdade é que a Egrégia Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão de 14 de abril de 2003, nos termos do Acórdão CSRF/01-04.477, cuja ementa a seguir transcrevo, consolidou a sua jurisprudência de forma diversa:

“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



Processo nº. : 10860.001963/00-73
Acórdão nº. : 107-08.141

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.”

Em suas conclusões, o ilustre relator Conselheiro José Carlos Passuelo assim fundamentou o voto:

”(…)

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



Processo nº. : 10860.001963/00-73
Acórdão nº. : 107-08.141

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?
(...)

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



Processo nº. : 10860.001963/00-73
Acórdão nº. : 107-08.141

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.”

Diante do exposto, acato a decisão proferida pela e. Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais e proponho o cancelamento da exigência a título de IRPJ, relativa omissão de receitas no ano-calendário de 1995.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Provado nos autos que efetivamente a contribuinte omitiu receitas à tributação e que na base de cálculo da contribuição social, para o cálculo do valor tributável foi utilizada a alíquota de 10%, nos termos do art. 57, da Lei nº 8.981/95, é de se manter a exigência constituída sob esta rubrica.

Dessa forma, deve ser mantida a exigência em relação à contribuição social.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS

O lançamento de contribuição para o PIS/Faturamento deve ser cancelada em parte, pois, 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 770, 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.”*



Processo nº. : 10860.001963/00-73
Acórdão nº. : 107-08.141

Esse é o entendimento desta Câmara sobre a matéria como faz certo o Acórdão nº 107-05.089, entre inúmeros outros.

Assim, a base de cálculo da contribuição era o faturamento de seis meses atrás.

A Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/95 - D.OU. de 29/11/95, estabeleceu em seu art. 2º que a apuração será apurada mensalmente, e, no art. 3º, que o faturamento é a receita bruta. Os atos praticados com base nessa MP foram convalidados pela de nº 1.249, de 14/12/95, que revogou a MP 1.212/95.

De acordo com o princípio da anterioridade mitigada, de que trata o § 6º do art. 195 da CF., a MP nº 1.212/95 somente tem eficácia a partir de 01/03/96. Nesse sentido a IN SRF nº006, de 19/01/2000, que veda a constituição de crédito tributário, baseado na MP nº 1.212/96, no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 a 29/02/96.

Diante disso, é de se declarar insubsistente o lançamento da contribuição para o PIS, em relação ao período compreendido entre janeiro de 1995 a fevereiro de 1996.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

Relativamente ao imposto de fonte, a sua exigência, para o ano calendário de 1995, se deu nos termos do art. 44 da Lei 8.541/92, na redação dada pelo art. 3º da MP 492/94, convalidada pela Lei 9.064/95, razão pela qual, sendo indiscutível a existência da infração, impõe-se a sua manutenção.

COFINS



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10860.001963/00-73
Acórdão nº. : 107-08.141

Comprovada nos autos a omissão de receitas, justifica-se o lançamento a título de contribuição para a COFINS, cuja base de cálculo tem como incidência o faturamento da empresa, devendo ser mantida integralmente a exigência.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir da exigência as parcelas de IRPJ do ano-calendário de 1995 e declarar insubsistente o lançamento de PIS/Faturamento em relação ao período compreendido entre janeiro de 1995 a fevereiro de 1996, mantendo-se, conseqüentemente, as demais exigências.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 06 de julho de 2005.

Natanael Martins
NATANAEL MARTINS



Processo nº. : 10860.001963/00-73
Acórdão nº. : 107-08.141

VOTO VENCEDOR

Conselheiro - LUIZ MARTINS VALERO, Redator designado

Peço vênia ao Relator para discordar do seu voto no tocante ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas.

O art. 43 da Lei nº 8.541/92, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.064/95, com eficácia a partir de 1º de janeiro de 1995, é claro ao dispor:

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

(...)”

Não acolho a tese de que a alteração na sistemática de tributação das receitas omitidas, trazida pelo art. 24 da Lei nº 9.249/96, comporte a aplicação da retroatividade benigna. A uma porque não vislumbro no art. 43 norma de caráter penal. A duas porque isso equívale a negar vigência a lei legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional.

Face ao exposto voto por se negar provimento ao recurso também no tocante ao IRPJ.

Sala das Sessões - DF, em 06 de julho de 2005.

LUIZ MARTINS VALERO