



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10865.000968/97-25  
Recurso n.º : 130.105  
Matéria: : IRPJ E OUTROS - EXS: DE 1995 e 1996  
Recorrente : COMERCIAL PAMIFER LTDA.  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP.  
Sessão de : 06 de novembro de 2002  
Acórdão n.º : 101-94.018

IRPJ e REFLEXOS – A edição de norma penal mais branda retroage para atingir fatos passados, sem que, contudo, possam ser alterados em suas essências, segundo o ato exclusivo de lançar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMERCIAL PAMIFER LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Kazuki Shiobara, Sandra Maria Faroni e Paulo Roberto Cortez.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
CELSON ALVES FEITOSA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 MAR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RAUL PIMENTEL e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

RECURSO Nº: 130.105  
RECORRENTE: COMERCIAL PAMIFER LTDA.

## RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foram lavrados os seguintes Autos de Infração, por meio dos quais são exigidas as importâncias citadas:

- IRPJ (fls. 03/08): - R\$ 15.065,70, mais acréscimos legais, totalizando um crédito tributário de R\$ 31.050,16;

- PIS (fls. 09/14): R\$ 450,63, mais acréscimos legais, totalizando um crédito tributário de R\$ 928,86;

- COFINS (fls. 15/19): R\$ 1.227,95, mais acréscimos legais, totalizando um crédito tributário de R\$ 2.530,83;

- IR Fonte (fls. 20/25): R\$ 16.051,78, mais acréscimos legais, totalizando um crédito tributário de R\$ 33.073,30;

- Contribuição Social (fls. 26/31): R\$ 6.026,27, mais acréscimos legais, totalizando um crédito tributário de R\$ 12.420,06.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fl. 04, as exigências, relativa aos anos-calendários de 1994 e 1995, decorreram da constatação, pela fiscalização, de omissão de receitas da revenda de mercadorias sem emissão das notas fiscais correspondentes, conforme explicitado no Relatório Fiscal de fls. 31/37

Impugnando o feito às fls. 98/112, a interessada alegou, preliminarmente:

- que o Auto de Infração é nulo por ter sido lavrado na repartição fiscal;
- que outro motivo para sua nulidade é o fato de os fiscais não terem observado que a empresa é optante pelo lucro presumido, deixando de aplicar, sobre a suposta omissão, o percentual de presunção de lucro respectivo.

Quanto ao mérito, assim se pronunciou, em síntese:

- que foi adotado critério de tributação errado, porque não coerente com o sistema pelo qual optou a empresa (lucro presumido);
- que foram tributados valores relativos a compras;
- que os arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 já teriam sido revogados em 31/12/95, data do fato gerador, pela Lei nº 9.249/95, art. 36;

- que o lançamento não observou as IN SRF nº 51/95 e 11/96;
- que foi considerado valor de receita, pelo Fisco (R\$ 11.093,00), diferente do efetivo, que consta em sua declaração IRPJ (R\$ 17.207,77);
- que, de outro lado, não foram levados em conta os estoques.

Contestou, ainda, a aplicação da multa e dos juros de mora e se insurgiu contra os lançamentos decorrentes nos seguintes termos, em suma:

- que nem o Auto de Infração que trata do IRRF nem o relatório fiscal demonstram o fato que gerou a exigência, tendo os autuantes apenas mencionado os dispositivos legais que autorizam lançar o imposto, os quais foram revogados pela Lei nº 9.249/95;
- que não ficou claro o que o Fisco tributou por reflexo, se a distribuição automática de lucros ou a distribuição pura e simples de lucros;
- que o Fisco não apurou a base de cálculo da CSLL para depois aplicar a alíquota de 10%, fato que tira da ação fiscal a certeza e a liquidez de que trata o CTN (art. 204).

Na decisão recorrida (fls. 117/127), a 3ª Turma de Julgamento da DRJ/Ribeirão Preto declarou o lançamento procedente em parte, apenas declarando indevida a contribuição ao PIS relativa a dezembro/95.

Rejeitou as preliminares de nulidade e, no mérito, concluiu que *“a omissão de receitas apurada em procedimento fiscal enseja o lançamento de ofício, tendo como base de cálculo o valor total das receitas omitidas.”*

Às fls. 141/148 se vê o recurso voluntário, por meio do qual a autuada repete, basicamente, as razões da impugnação.

Preliminarmente, argüi nulidade do Auto:

- porque lavrado na repartição fiscal, o que teria ocasionado, inclusive, a falta de apreciação de dados como o estoque;
- por inadequada utilização de base de cálculo, uma vez que os Auditores Fiscais consideraram como tal os valores de compras, aplicando sobre este, diretamente, o percentual de 25%, sem aplicação prévia do percentual de presunção do lucro (3,5%).

No mérito apresenta, novamente, as seguintes razões:

- que na apuração de omissão de receitas o Fisco considerou como receitas auferidas em 1995 a importância R\$ 11.093,00, quando a receita declarada foi de R\$ 17.207,77;
- que o lançamento não observou as IN SRF nº 51/95 e 11/96.

Finaliza requerendo que, caso o débito seja considerado exigível, em face da situação econômica da empresa “*o benefício contido no art. 172 do Código Tributário Nacional*”.

Às fl. 155/158, cópia de Medida Liminar dispensando a Recorrente do depósito recursal.

É o relatório.

A handwritten signature or mark, possibly a stylized 'F' or a similar character, located on the right side of the page.

## VOTO

Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA, Relator

O recurso é tempestivo.

Estabelece o artigo 539 do RIR/94, o seguinte:

“Art. 539 – A autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica, inclusive da empresa individual equiparada, que servirá de base de cálculo do imposto, quando :

“.Jurisprudência nota 1015 – “

A decisão recorrida quando enfrentou as questões postas na impugnação, repetidas no recurso voluntário, em rápida síntese assim decidiu sobre as preliminares:

a) o local de verificação da falta está vinculado ao conceito de circunscrição, ou seja, à área de atuação da DRF jurisdicionante;

b) o local de verificação não é necessariamente o espaço físico da empresa, ou seja, não se trata do local do cometimento da falta. Este é o entendimento manifestado pelas instâncias superiores em seus julgados, por exemplo o Acórdão n.º 105-10335...

c) não tendo ocorrido nenhuma dessas hipóteses (referindo-se ao disposto aos incisos I e II, do artigo 59, do Decreto 70.235/72), não há falar-se em nulidade, sendo que a acusação faz referência ao disposto no artigo 523 do RIR/94, indica ainda o seu § 3.º, o que dá garantia de enquadramento correto.

Fica adotado.

No mérito, com fundamento no disposto no § 3.º, do artigo 523, do referido decreto, que aponta tributação na forma dos arts. 739 e 892 (arts. n.º 8.541/92.

Aponta a decisão recorrida o texto do artigo 892, onde consta:

“ Art. 892 – 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”.

Cita ainda o disposto no artigo 739 para justificar a exigência do IRRF.

À fls. 125 – decisão sob ataque -, consta ainda:

“ Alegou a impugnante que o lançamento não teria fundamentação legal, pois os arts. 43 e 44 da Lei n. 8.541, de 1992, já teriam sido revogados em 31/12/1995, data do fato gerador, pela Lei n. 9.249, de 1995, art. 36.

De fato, referida lei revogou os arts. 43 e 44 da Lei n. 8.541, de 1992, que tratam da tributação da receita omitida pelo IRPJ e na fonte. Entretanto, o art. 35 daquela lei ainda esta estabelece:

Art. 35. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1 ° de janeiro de 1996.

Portanto, a revogação só produziu efeitos a partir de 1 ° de janeiro de 1996.

Quanto à alegação de que o lançamento estaria ferindo as IN SRF n ° 51, de 1995, e n ° 11, de 1996, a impugnante não apontou qual o artigo estaria sendo contrariado. Ademais, a IN SRF n ° 11, de 1996, só se aplica aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1996.

...

Os lançamentos reflexos ( PIS, Cofins, IRRF e CSLL) devem seguir o mesmo destino do principal, tendo em vista a íntima relação de causa e efeito entre eles...”

A matéria sob exame, especialmente quanto à forma de tributação e vigência da lei, fica adotada, com os devidos ajustes, considerando que os anos sob enfoque correspondem a 1994 e 1995:

“Processo n.º : 10240.001418/95-17  
Recurso n.º : 114.978  
Matéria: : IRPJ e OUTROS – Anos: 1991 a 1994  
Recorrente : PRINCETUR- PRÍNCIPE TURISMO LTDA.  
Recorrida : DRJ – MANAUS/AM  
Sessão de : 08 de junho de 2000  
Acórdão n.º : 108-06.145



LEI 8.541/92 – ARTIGOS 43 E 44 – PENALIDADE – RETROATIVIDADE BENIGNA – REVOGAÇÃO EXPRESSA – ARTIGO 36, IV, DA LEI 9.249/95 – CSLL - IRPJ – IRF - Com a revogação expressa dos artigos em destaque, inseridos no Título “Das Penalidades”, e com esta natureza, aplica-se a norma do artigo 106 do CTN, eliminando-se a aplicação da pena, transmutada em tributação. Prevalência das regras anteriores que autorizam reduzir a base tributável do IRPJ para 50% (cinquenta por cento) da receita omitida e cancelar o IRRF lançado contra a pessoa jurídica, passível de ser exigido das pessoas físicas beneficiárias”.

RECURSO Nº : 114.474  
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS – PERÍODOS DE APURAÇÃO: 1992 E 1993  
RECORRENTE : ELETRO METALÚRGICA JACY LTDA.  
RECORRIDA : DRJ EM RECIFE - PE  
SESSÃO DE: 20 DE MARÇO DE 2002  
ACÓRDÃO Nº : 101-93.773

IRRF – ART. 44 DA LEI Nº 8.541/92 – APLICAÇÃO RETROATIVA DA NORMA REVOGADORA – Revela caráter de penalidade a tributação, prevista no art. 44 da Lei nº 8.541/92, incidente sobre o lucro indevidamente reduzido e presumido distribuído ao sócio da pessoa jurídica tributada com base no lucro real. Aplica-se retroativamente o art. 36, inciso IV, da Lei nº 9.249/95, que a revogou. Em consequência, tratando-se de ato não definitivamente julgado, deve ser afastada a aplicação do dispositivo revogado, excluindo-se do lançamento aquilo que constitui acréscimo penal. No ano-calendário 1993, por inexistir previsão legal de tributação sobre a regular distribuição de lucros aos sócios (art. 75 *in fine* da Lei nº 8.383/91), a exigência de IRRF assente no art. 44 da Lei nº 8.541/92 será cancelada.

...

A linha "Variação" exhibe o quanto a tributação prevista no art. 44 da Lei nº 8.541/92 é mais gravosa em relação àquela incidente sobre a regular distribuição dos lucros ao sócio no mesmo ano. Assim é que, no ano-calendário 1993, a tributação do art. 44 é infinitamente mais gravosa, pois não havia previsão legal de incidência de IRRF sobre os lucros distribuídos ao sócio devidamente contabilizados. No ano-calendário 1994, a tributação do art. 44 é 67% maior. No ano-calendário 1995, é 133% maior do que aquela incidente sobre os lucros regularmente distribuídos ao sócio. Vale observar que, sob a égide do Decreto-lei nº 2.065/83, esse gravame não excedia a 8%.

A magnitude do gravame imposto pelo art. 44 da Lei nº 8.541/92 à tributação do lucro indevidamente reduzido e distribuído ao sócio configura nítida penalidade. Não é por outra razão que o dispositivo está inserido no Capítulo II do Título IV daquela Lei, intitulado "DAS PENALIDADES".

Tratando-se de norma de caráter nitidamente penal, sua revogação a partir de 1º de janeiro de 1996 faz incidir o mandamento contido no art. 106, II, "c" do Código Tributário Nacional, impondo-se o afastamento do dispositivo revogado, nos casos de atos não definitivamente julgados.

Afastada a aplicação do art. 44 da Lei nº 8.541/92 pela retroatividade benigna, procura-se a norma em vigor no ano-calendário 1993. Como já assinalado, por força do art. 75 *in fine* da Lei nº 8.383/91, supedâneo do art. 722 do RIR/94, não havia previsão legal de incidência de IRRF sobre os lucros regularmente distribuídos ao sócio.

Isso leva à conclusão de que toda a exigência de IRRF nos presentes autos constitui acréscimo penal imposto pelo art. 44 da Lei nº 8.541/92. A exigência deve, pois, ser cancelada, em razão da retroatividade da lei que comine penalidade menos severa. No caso, a penalidade menos severa é a ausência de penalidade constatada na Lei nº 9.249/95.

A questão revogação dos artigos 43 e 44 da Lei 8.541/92, como afirmado pela decisão, embora somente tenha acontecido para ter vigência após 01/96, por seu caráter de norma penal, diante da nova imposição, mais benéfica, autoriza a retroação.

Sou pelo provimento, porque, adotado o entendimento da retroatividade, resta ter havido inovação e não simples adequação, pois o que mudou, efetivamente, foi a exigência, diante de um dos elementos de cálculo, em violação ao disposto no artigo 142 do CTN.

Os lançamentos reflexos, são atingidos pelo decidido no lançamento causa.

Pelo exposto dou provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 06 de novembro de 2002



CELSON ALVES FEITOSA