



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.0022350/99-07
Recurso nº : 137.668
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1995
Recorrente : AUTO POSTO NOVA ROCHDALE LTDA
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 16 de março de 2005
Acórdão nº : 103-21.887

PRELIMINAR - DECADÊNCIA - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
A contribuição social sobre o lucro líquido, "ex vi" do disposto no art. 149, c.c. art. 195, ambos da C.F., e, ainda, em face de reiterados pronunciamentos da Suprema Corte, tem caráter tributário. Assim, em face do disposto nos arts. n 146, III, "b", da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – LUCRO PRESUMIDO – ANO-CALENDÁRIO DE 1994. Inaplicável nos anos-calendário de 1993 e 1994, a regra contida no art. 43 da Lei nº 8.541, de 1992, para exigência do imposto de renda da pessoa jurídica e do imposto de renda na fonte calculados sobre os valores de receitas omitidas por pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro presumido.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. Por se tratar de lançamento cuja base de cálculo é diferente da base de cálculo do IRPJ, caracterizada a omissão da receita, é de se manter o lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **AUTO POSTO NOVA ROCHDALE LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para acolher a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores dos meses de março, abril, maio e junho de 1994, vencidos os conselheiros Flávio Franco Corrêa e Cândido Rodrigues Neuber que não a acolheram e, no mérito, por unanimidade de votos, excluir a exigência remanescente do IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.002350/99-07
Acórdão nº : 103-21.887

FORMALIZADO EM: **13 ABR 2005**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, FLÁVIO FRANCO CORRÊA e VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.002350/99-07
Acórdão nº : 103-21.887

Recurso nº : 137.668
Recorrente : AUTO POSTO NOVA ROCHDALE LTDA

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração de fls. 200/218 que formaliza exigência do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e da tributação decorrente relativa à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).

2. O procedimento fiscal iniciou-se em 14/10/1998 mediante o termo de fl. 02/03 pelo qual a contribuinte foi intimada a apresentar diversos documentos contábeis e fiscais referentes ao ano-calendário de 1994. Em termo de fl. 04, datado de 09/11/1998, solicitou o Fisco documentação complementar, bem como esclarecimentos acerca de divergências constatadas na escrituração do Livro Diário nº 04.

3. Em 25/06/1999, conforme Termo de Intimação de fl. 05, pleiteou-se da autuada a apresentação das notas fiscais de entrada e saída relativas ao período de 01/01/1994 e 31/12/1994.

4. Os trabalhos de auditoria prosseguiram com a lavratura do Termo de fls. 06, de 19/08/1999, que argüia a empresa a esclarecer e exibir a documentação relativa aos seguintes fatos:

5. Diante do silêncio do sujeito passivo, essas indagações foram reiteradas em 18/10/1999, conforme o Termo de fl. 182, permanecendo silente a fiscalizada. Assim, foi lavrado o auto de infração ora contestado no qual assim se manifestou a autoridade lançadora (fl. 201):

6. A autoridade administrativa constituiu o crédito tributário relativo ao IRPJ, com fulcro nos artigos 523, §3º, 739 e 892, todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 13 de janeiro de 1994 (RIR/1994). Também foram constituídas as exigências decorrentes relativas ao IRRF e CSLL.

7. Ciente da exigência em 04/11/1999, interpôs a autuada a impugnação de fls. 220 a 233, complementada com os documentos de fls. 234/312.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.002350/99-07
Acórdão nº : 103-21.887

8. Entende que, a teor do art. 523 do RIR/1994, a base de cálculo do imposto deveria ser obtida mediante a aplicação do percentual de 3,5% sobre o faturamento, o que não foi observado no lançamento em tela.

9. Ademais, o levantamento elaborado pelo agente fiscal não retrata com fidelidade o movimento financeiro da empresa, sendo, portanto, incorreta a conclusão pela ocorrência de omissão de receitas.

10. Alega que no auto de infração, na parte que se refere à contribuição social, houve um início de recomposição da conta caixa que não chegou a ser examinada pelo auditor tributário pela ausência dos extratos bancários, os quais juntou na impugnação.

11. Com base nos extratos bancários, a contribuinte afirma ter feito o levantamento do movimento financeiro que orientou a lavratura do auto de infração, obtendo valores divergentes daqueles apurados pelo Fisco, conforme comparações descritas às fls. 223/224.

12. Dessa forma, entende a autuada que os demonstrativos que acompanham a impugnação comprovam não ter havido resultados positivos nas operações da empresa, não se evidenciando a omissão de receita. A empresa argúi ainda que tais prejuízos contábeis poderiam ser por ela corrigidos, o que não foi considerado pela fiscalização na lavratura do auto de infração que, deste modo, deixa de possuir a certeza e liquidez que devem revesti-lo.

13. No seu entendimento, defende ter colocado à disposição do Fisco todos os documentos solicitados, não se configurando embaraço ao trabalho fiscal.

15. A empresa ainda alega que na apuração do fluxo de caixa pelo fiscal autuante, são mencionadas as vendas de combustíveis e também os pagamentos feitos à ESSO. Assim, conclui a defesa, não teria havido omissão de escrituração de receita. Argumenta que se o livro de Movimentação de Combustíveis deixou de ser escriturado, todavia, que tal irregularidade não constitui infração à legislação do IRPJ, já que as operações podem ser confirmadas pelo exame do Livro



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.002350/99-07
Acórdão nº : 103-21.887

Diário e pelos extratos bancários. Ademais tal situação não significaria a apuração de tributo devido em razão da demonstração de prejuízo.

16. No que respeita à exigência do IRRF, alega a empresa que, salvo nos meses de novembro e dezembro de 1994, os demonstrativos por ela elaborados não apontam a ocorrência de saldo credor em seus resultados.

17. A impugnante traça um panorama do mercado de revenda de combustíveis concluindo pela insignificância dos resultados obtidos pela empresa espelhados nos prejuízos mensais apurados e demonstrados mediante os saldos negativos do fluxo de caixa. Argumenta que havendo sofrido prejuízos, incabível falar em retenção de imposto de renda na fonte sobre a distribuição de lucros aos sócios.

18. Contesta o percentual da multa de ofício aplicada, entende que o art. 38, § 3º da Lei nº 7.450, de 1985, determina a aplicação do percentual de 50%, segundo ela a lei vigente ao tempo da suposta infração, devendo ser aplicado o valor mais benéfico ao contribuinte.

19. A atuada protesta pelo reconhecimento decadência. Segundo a empresa, sendo o IRPJ é lançamento por homologação, assim, o prazo de decadência ocorreria após decorridos cinco anos do fato gerador, conforme preceitos do art. 173 do Código Tributário Nacional (CTN), estando decaído o direito de exigir, em novembro de 1999, os tributos relativos ao período de janeiro a junho de 1994.

20. A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas, ao apreciar a Impugnação interposta, julgou o lançamento parcialmente procedente, tendo ementado a decisão na forma abaixo transcrita.

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1994

Ementa: DECADÊNCIA. IRPJ. LUCRO PRESUMIDO. Tratando-se de tributação pela modalidade de lucro presumido, cuja opção, no ano em questão, dava-se somente com a entrega da declaração, a autoridade administrativa só estava apta para efetuar o lançamento de ofício após este ato do contribuinte, regendo-se a decadência pelo art. 173, parágrafo único, do CTN. Iniciando-se a contagem do prazo a partir da data de sua entrega.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.002350/99-07
Acórdão nº : 103-21.887

DECADÊNCIA. CSLL. Às contribuições para a seguridade social aplica-se legislação específica para contagem do prazo decadencial, garantindo o direito de o Fisco efetuar os lançamentos no prazo de 10 (dez) anos.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ
Ano-calendário: 1994

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA. SALDO CREDOR DE CAIXA. A constatação de saldo credor de caixa autoriza o Fisco a presumir a prática de omissão de receitas, cabendo ao contribuinte provar a inveracidade da presunção.

OMISSÃO DE RECEITAS. IRPJ E IRRF. LUCRO PRESUMIDO. ANO-CALENDÁRIO 1994. No caso de omissão de receitas no ano-calendário de 1994 constatada em empresas tributadas pelo lucro presumido, não se aplicam os arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541, de 1992. Prevalência das regras anteriores, que preconizavam a redução da base de cálculo do IRPJ para 50% da receita omitida, bem como não previam a exigência do IRRF da pessoa jurídica, porquanto passível de ser exigido das pessoas físicas beneficiárias.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. OMISSÃO DE RECEITAS. LUCRO PRESUMIDO. Aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1994, decorrentes de omissão de receitas, aplicam-se, no caso da CSLL, os efeitos da MP nº 492, de 1994, respeitando-se o princípio da anterioridade nonagesimal.

MULTA DO OFÍCIO. PERCENTUAL.

Aplica-se a multa no montante de 75% sobre os valores lançados de ofício em relação aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1994.

Lançamento Procedente em Parte.”

Insatisfeita, maneja o Recurso Ordinário, onde aduz, em síntese, a decadência de o fisco efetuar os lançamentos em questão; a inaplicabilidade dos artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/92, por considerá-la ilegal, eis que os dispositivos em questão continuam caráter de penalidade.

É, o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.002350/99-07
Acórdão nº : 103-21.887

VOTO

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais condições para a sua admissibilidade.

Dele conheço.

Trata-se de autuação por omissão de receita, por constatação de saldo credor de caixa, nos períodos-base de 31/03; 30/04; 31/05; 30/06 e 31/12, todos, do ano de 1994, em empresa optante pelo lucro presumido, com arrimo nos artigos 43 e 44, da Lei 8.541/92 – (Art 523, § 3º, do RIR/94).

A Decisão recorrida entendeu que a legislação indicada como sendo a capitulação legal não era aplicável, no ano de 1994, às empresas optantes pelo lucro presumido, todavia, que deveria prevalecer as regras anteriores, que preconizavam a redução da base de cálculo do IRPJ para 50% da receita omitida.

Existe preliminar a ser examinada.

Aduz a recorrente que o fisco não poderia constituir o crédito tributário em apreço, uma vez que o prazo decadencial de cinco anos já teria fluído, dado que os fatos geradores apurados estão localizados nos períodos-base de 31/03; 30/04; 31/05; 30/06 e 31/12, de 1994, e, do auto de infração somente foi intimada em 04/11/1999.

Razão assiste à recorrente.

De fato, a meu juízo, existe períodos decadentes no presente lançamento, senão veja-se.

A recorrente tomou ciência do lançamento no dia 04/11/1999, relativamente a fatos geradores localizados em, 31/03; 30/04; 31/05; 30/06 e 31/12, de 1994.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.002350/99-07
Acórdão nº : 103-21.887

A preliminar levantada trata da decadência do direito da fazenda constituir o presente crédito tributário, tendo em vista o transcurso do lapso temporal de cinco anos previsto no artigo 150, § 4º do CTN.

Constata-se, ainda, que o sujeito passivo foi intimado da lavratura do auto de infração em 04 de novembro de 1999. Decorre daí que transcorrem mais de cinco anos desde a ocorrência dos fatos geradores apontados em março, abril, maio e junho de 1994, e, a Intimação Fiscal que cientificou o sujeito passivo do lançamento.

Isto porque, como o IRPJ, desde o advento da lei nº 8.383/91, que impôs ao contribuinte a obrigação de recolher o tributo, após a sua apuração antecipada e independentemente de qualquer manifestação ou verificação por parte da Administração Tributária - é, por via de consequência, um tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação.

Segundo o entendimento majoritário da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nesta modalidade de lançamento, o que se homologa não é o pagamento e sim a atividade imprimida pelo contribuinte. Isto porque, se fosse o pagamento o objeto da homologação, como ficaria a hipótese de existência de prejuízo, ao invés de lucro, quando não há qualquer pagamento?.

Segundo o magistério do Prof. Hugo de Brito Machado¹, aplica-se a regra especial da decadência ao lançamento quando:

"Por homologação é o lançamento é o lançamento feito quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa no que concerne à sua determinação. Opera-se pelo ato em que a autoridade, tomando conhecimento da determinação feita pelo sujeito passivo, expressamente o homologa (CTN art. 150).

O pagamento antecipado extingue o crédito sob condição resolutiva da ulterior homologação (CTN. Art. 150 § 1º). Isto significa que tal extinção

¹ Curso de Direito Tributário, 13ª Edição, Editora Malheiros, pág. 124



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.002350/99-07
Acórdão nº : 103-21.887

não é definitiva. Sobrevindo ato homologatório do lançamento, o crédito se considera extinto por força do estipulado no art. 156, VI, do CTN.

As leis geralmente fixam prazos para homologação. Prevalece, pois, a regra da homologação tácita no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Findo esse prazo sem um pronunciamento da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, ou fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º)."

Sobre o tema, também se manifestou o Conselheiro José Antônio Minatel, no acórdão nº 108-04.974, lecionando o seguinte:

"Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se depende de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos - lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independe do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito passivo - lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento."

Dentro desse diapasão, transparente que, enquanto o artigo 150 do CTN preceitua a contagem do prazo decadencial para os casos de lançamento por homologação e o artigo 173 o faz para os demais casos.

Assim que, tendo em vista que os autos de infração foram lavrados e, deles, teve conhecimento o sujeito passivo, em 04/11/1999; por se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação, não há como deixar de se reconhecer a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos entre março e junho de 1994, inclusive, para a Contribuição Social, contudo, quanto ao exore de mérito deixo de declara-lo para o IPRJ, por vislumbrar possibilidade de êxito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.002350/99-07
Acórdão nº : 103-21.887

CSLL

O Decreto-lei 2.052 de 1983 e a Lei 8.212 de 24 de junho de 1991, que estabeleceram, como sendo o prazo decadencial para as contribuições sociais, o período de 10 anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o crédito tributário poderia ser constituído, resultam ineficazes, uma vez se tratarem, aqueles diplomas legais, de leis de hierarquia inferior ao Código Tributário Nacional - Lei Complementar - não tendo, por via de consequência, o condão de alterar norma de hierarquia superior.

Isto porque a norma matriz das contribuições sociais é o artigo 149 da Constituição Federal, que sujeita tais contribuições, todas elas, à Lei Complementar de normas gerais - artigo 146, III. Destarte, dúvidas não restam de que lei ordinária não pode legislar sobre normas gerais em matéria de direito tributário, e, em especial, sobre a decadência - repita-se, restrita à lei complementar.

Não fosse por isto, temos, ainda, o § 2º, do artigo 711 do RIR/80, que determina e esclarece que a Fazenda Nacional decai do direito de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar, após cinco anos, contados da notificação do lançamento primitivo - que no caso são as DIPJs - ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se aquele se der após esta data. A leitura e exegese da nupercitada norma em conjunto com a norma do artigo 173 do CTN, também, fulmina de morte o lançamento guerreado.

A Câmara Superior de Recursos Fiscal tem sistematicamente adotado idêntico entendimento, a exemplo das decisões consignadas nos acórdãos 01-03.386, 01-03.391 e 01-03.385, cujas ementas abaixo transcrevo:

"IRPJ - DECADÊNCIA - GANHO DE CAPITAL - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no § 4º do artigo 150 do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.002350/99-07
Acórdão nº : 103-21.887

IRPJ - PIS-REPIQUE - DECADÊNCIA - HOMOLOGAÇÃO - APLICAÇÃO DO CONTIDO NO § 4º DO ARTIGO 150 DO CTN: Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática prevista no artigo 150 do CTN e a contagem do prazo decadencial se opera na forma de seu § 4º, iniciando-se com a ocorrência do fato gerador.

IRPJ - DECADÊNCIA - Até o ano calendário de 1991, o IRPJ era tributo sujeito ao lançamento por declaração. Nesta modalidade, o início do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser realizado, estabelecido no art. 173 do CTN, antecipado para o dia seguinte ao da entrega da declaração, nos termos do § único do mesmo artigo.

DECADÊNCIA - A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, o IRPJ passou a ser tributo sujeito ao lançamento pela modalidade homologação. Nesta modalidade, o início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN.

LANÇAMENTOS REFLEXIVOS: IRFONTE, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, FINSOCIAL, COFINS E PIS REPIQUE - Estando os procedimentos reflexivos parte inclusas no processo é de se estender-lhes o decidido no processo principal em virtude de terem a mesma base factual. Cabe privativamente à Lei Complementar versar sobre normas gerais de direito Tributário."

Destarte, reconheço e declaro a decadência da CSSL, em relação aos fatos geradores ocorridos entre março e junho de 1994.

Mérito

No mérito, melhor sorte não socorre ao lançamento.

A autuação do IRPJ teve por base legal os artigos 43 e 44, da Lei 8.541/92.

Do ponto de vista fático, restou bem caracterizada e, até confessada, a omissão de receitas.

A empresa, consoante a DIRPJ, no ano-calendário de 1993, era optante do regime do lucro presumido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.002350/99-07
Acórdão nº : 103-21.887

Do exame dos autos, denota-se, de forma transparente, e, por dois motivos, que este lançamento não pode prosperar, senão veja-se.

Em primeiro lugar, porque e como bem observou a decisão recorrida, não havia previsão legal 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 nº 492, de 1994, cuja eficácia alcançou o ano-calendário de 1995."** (fls. 132)

O entendimento acima transcrito é, também, o adotado pela maioria das Câmaras, dos Conselhos de Contribuintes e pela própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Isso porque, da leitura do artigo 43, da lei 8.541/92, tem-se clara a intenção do legislador de englobar naquela previsão todas as formas de tributação previstas na legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas. E mais, tem-se transparente que o objetivo primeiro daquela norma era de dar à omissão de receita, um tratamento diferenciado, separado da base de cálculo do tributo apurado pelo contribuinte, expurgando quaisquer prejuízos fiscais compensatórios, fato esse, aliás, explicitado com todas as letras na dicção de seu parágrafo segundo.

Veio, então, a Medida Provisória 492, de 05/05/1994, que, em seu artigo 3º, inovou as edições anteriores, ao lhe dar nova redação.

"Art. 3º Os artigos 43 e 44 da Lei n. 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.**

§ 3º A base de cálculo de que trata este artigo será convertida em quantidade de Unidade Fiscal de Referência - UFIR pelo valor desta do dia da omissão.

§ 4º Considera-se vencido o imposto e as contribuições para a seguridade social na data da omissão.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.002350/99-07
Acórdão nº : 103-21.887

Art. 44.

§ 1º O fato gerador do Imposto sobre a Renda na fonte considera-se ocorrido no dia da omissão ou da redução indevida.

§ 2º” (g.n)

Mais adiante, o artigo 7º assim dispôs:

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 artigos 3º e 4º, que aplicar-se-ão aos fatos geradores ocorridos a partir de 9 de maio de 1994.”

O legislador reconheceu, portanto, de forma expressa, a lacuna da Lei 8.541/92, quanto a tributação da omissão de receitas nas pessoas jurídicas que apuram o lucro sob forma diversa à do lucro real.

Mais adiante, veio a Instrução Normativa nº 79, de 24/09/93, reconhecendo a omissão em questão, tendo reproduzido, em seu artigo 16, o inteiro teor do § 6º do artigo 8º do Decreto-lei 1.648/78, o qual por sua vez tratava de regras de tributação relativa ao lucro arbitrado. Inovou, desta maneira, o ato normativo, o texto da lei, ao arremate do artigo 97 do CTN.

De notar-se, que ao reeditar a MP 492, o legislador alterou o § 2º, do artigo 43 da Lei 8.541/92, ampliando o elenco de contribuintes a serem alcançados pela tributação, quando da constatação da prática da omissão de receita, já que foram ali incluídas as empresas tributadas com base no lucro presumido e no lucro arbitrado.

Veja-se que a Medida Provisória em questão foi seguidamente reeditada até o mês de junho de 1995, quando foi convertida na Lei 9.064, que manteve inalteradas as disposições das Medidas Provisórias anteriormente reeditadas.

Ocorre que, o parágrafo único do artigo 62, da CF, prevê que as Medidas Provisórias não convertidas em Lei, no prazo de trinta dias, perdem a eficácia “ex tunc”, ficando, por via de consequência, suspensas às normas de incidência tributária por elas determinadas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.002350/99-07
Acórdão nº : 103-21.887

É sabido que a reedição de uma Medida Provisória não tem o poder de represtinar aquela que já perdeu a eficácia, pois somente o Congresso Nacional pode disciplinar as relações jurídicas decorrentes das Medidas Provisórias que não se converteram em lei no prazo de trinta dias.

Não fosse assim, as Medidas Provisórias em apreço só foram convertidas na Lei 9.064, no mês de junho de 1995, assim, ante os princípios constitucionais da anterioridade e irretroatividade das leis, é certo que só passaria a produzir efeitos a partir de 01/01/1996, o que sequer chegou a ocorrer, tendo em vista que em dezembro de 1995, a Lei nº 9.249/95, em seu artigo 36, inciso IV, revogou expressamente os artigos 43 e 44 da Lei 8.541/92.

O imposto não pode constituir-se em penalidade e que o artigo 43 e seus parágrafos se refere às empresas tributadas com base no lucro real. Tanto é fato que a Lei 9.249 - art. 24 § 1º - modificou esta disposição legal ao tributar, mesmo no caso de receitas omitidas, o lucro no mesmo percentual admitido para as receitas declaradas. A penalidade sim é que foi mais gravosa, fixada naquela lei em 300% do imposto e hoje reduzida aos percentuais normais, adequando-a ao C.T.N..

Destarte, certo é que o tributo não pode recair sobre a receita, mas sobre o lucro auferido com esta receita, uma vez inaplicável o artigo 43 da Lei 8.541/92, que não se reporta às empresas tributadas com base no lucro presumido.

Não fosse por isso, a Turma Julgadora "a quo", alterou o lançamento, modificando sua base de cálculo e matriz legal, fato vedado pela legislação de regência, eis que esta não possui competência para lançar tributo, a teor do que dispõe o artigo 25, do Decreto 70.235/72 e suas alterações.

Em tais condições, voto no sentido de cancelar o lançamento do IRPJ.

LANÇAMENTOS REFLEXOS

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.002350/99-07
Acórdão nº : 103-21.887

A recorrente confessa haver omitido receitas. Em tais condições, há que se manter o lançamento da CSSL no período-base não abrangido pela decadência.

Recurso negado.

CONCLUSÃO

Diante do fio do exposto, encaminho meu voto no sentido de acatar parcialmente a preliminar de decadência, em relação à CSSL, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 16 de março de 2005

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE