



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Mfaa-6

Processo nº : 10940.000096/96-10
Recurso nº : RD/103-112.769
Matéria : IRF - EX.: DE 1994
Recorrente : VEREDA VEÍCULOS LTDA
Recorrida : TERCEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 01 DE OUTUBRO DE 2003
Acórdão nº : CSRF/01-04.790

IRF - OMISSÃO DE RECEITA – LUCRO REAL – ANO DE 1994 -
Durante o ano de 1994, considera-se como base de cálculo do IRPJ
IR FONTE e CSL, a totalidade da receita omitida, nos termos do artigo
43 e 44 da Lei nº 8.541/92. Tratando-se de regra de apuração de base
de cálculo não se configura como penalidade sendo incabível a
aplicação do disposto no artigo 106, II, “c” do CTN, em face da
revogação posterior da norma. 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. Tributo é
toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela
se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em
lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

RECURSO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto
por VEREDA VEÍCULOS LTDA

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de
Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do
relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros
Mário Junqueira Franco Júnior, Manoel Antonio Gadelha Dias e Edison Pereira
Rodrigues.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


JOSÉ CLÓVIS ALVES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 DEZ 2003

Processo nº : 10940.000096/96-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.790

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CELSO ALVES FEITOSA, ANTONIO DE FREITAS DUTRA, MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

A handwritten signature in black ink, consisting of a series of loops and a long horizontal stroke extending to the left.

Processo nº : 10940.000096/96-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.790

Recurso nº : 103-112.769
Recorrente : VEREDA VEÍCULOS LTDA

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso de divergência interposto pela empresa, VEREDA VEÍCULOS LTDA, CPF/MF nº 08.164.270/0001-50, contra o acórdão 103-19.499 de 14 de julho de 1998.

Trata a lide trazida em sede de Recurso Especial da cobrança de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e de seus reflexos (PIS, Confins, IRRF e CSLL), em face da decorrência, no ano calendário de 1994, de omissão de receitas caracterizada pelo subfaturamento na venda de veículos.

A empresa foi autuada, conforme auto de infração às fls 183 a 558. A autuação fiscal está fundamentada nas disposições dos artigos 197, parágrafo único, 225 a 227, 230, 739 e 892 do RIR/94, arts. 43 e 44 da Lei nº 8541/92 (IRPJ); art. 3º, alínea "b" da Lei Complementar nº 7/70(PIS), arts. 1º ao 5º da Lei Complementar nº 70/91 (COFINS); art. 44 da Lei nº 8541/92 c/c art. 3º da Lei nº 9064/95 (CSL). A multa aplicada é prevista no art. 4º, inciso I da Lei nº 8218/91, correspondente a 100% do imposto e/ou contribuição devidos.

Ciente, a contribuinte apresentou impugnação, fls. 691/695, onde admite que, realmente os fatos apresentados pelo fisco podem levar a um estado de dúvida, mas que, esta dúvida deve ser resolvida a favor do contribuinte, conforme orientação do artigo 112 do Código Tributário Nacional.

A Autoridade de Primeira instância, por meio da Decisão DRJ nº. 2-057/96 da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba-PR, manteve integralmente os lançamentos consignados nos Autos de Infração de fls. 183, 280, 372, 467 e 568, relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, à Contribuição ao Programa de Integração Social, à Contribuição para a Seguridade Social, ao Imposto

Processo nº : 10940.000096/96-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.790

de Renda retido na fonte e à Contribuição Social sobre o Lucro, devidos no ano-calendário de 1994.

Ciente em 12/06/96, a contribuinte interpôs tempestivamente Recurso Voluntário. Seus argumentos foram assim sintetizados pela 3ª Câmara em seu relatório:

“Em suas razões, reitera os argumentos já expendidos na peça inicial, alegando que o procedimento adotado pela fiscalização , no sentido de desconsiderar por completo os prejuízos existentes no LALUR para fins de fixação da base de cálculo mensal do IRPJ, desvirtua o real conceito de renda, e mais especificamente, do “lucro real”, como base de cálculo deste imposto. Para sustentar sua tese, a autuada cita o artigo 43 do CTN, art. 6º, §§ 1º e 3º do Decreto-lei nº 1598/77, incorporados nos art. 193 e 196 do RIR/94, concluindo que a legislação básica de regência da composição da base de cálculo do imposto de renda determina, categórica e inquestionavelmente, que a sua base de cálculo é o lucro real e que nessa definição devem ser considerados os prejuízos existentes. Entende que essa digressão é importante para que se constate a improcedência do procedimento adotado ao caso concreto e a ilegalidade do disposto no art. 43 da Lei nº 8541/92, pois ao prever que as receitas tidas como omitidas serão tributadas isoladamente, está o dispositivo contrariando o próprio conceito de “lucro real”, posto que este somente é obtido a partir do lucro líquido ajustado pela compensação dos prejuízos existentes. Conseqüentemente está violando o conceito de base de calculo do IRPJ, fixado em lei Complementar (CTN), fazendo incidir o tributo sobre o que não é efetiva, e realmente “renda”, muito menos “lucro real”. Em nenhum momento, ressalte-se, a legislação permite que outro elemento, conceito, figura ou montante seja a hipótese de incidência e a base de cálculo do imposto de renda”

Às fls. 757, a PFN oferece as Contra razões ao Recurso Voluntário.



Processo nº : 10940.000096/96-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.790

A Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes julgou o recurso voluntário do contribuinte, e, através do Acórdão 103-19.499, DEU provimento PARCIAL ao recurso. A ementa que ora nos interessa está abaixo transcrita:

“CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – Subsistindo a exigência fiscal formulada no processo relativo ao Imposto de Renda pessoa jurídica, igual sorte colhe o recurso voluntário interposto nos autos do processo, que tem por objeto auto de infração lavrado por mera decorrência daquele.”

Inconformado com a decisão prolatada, o Procurador da Fazenda Nacional apresentou Embargos de Declaração. Por meio do acórdão 103-20.438, a terceira Câmara re-ratificou o acórdão 103-19.499, em nada alterando a parte que nos interessa agora.

Irresignada com a decisão do acórdão 103-19.499, a contribuinte apresentou Recurso Especial de folhas 961 a 968, alegando haver divergência entre a decisão tomada pela Câmara recorrida e os acórdãos n.º 108-06.049 e 108-06.223. Assevera que esta Câmara, ao entender que o imposto retido na fonte, exigido com base na receita omitida à alíquota de 25%, nos termos do art. 44 da Lei nº 8541/92, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9064/95, estaria desvinculado do tratamento dispensado quanto ao IRPJ, divergindo inteiramente dos julgados apontados como paradigmas, oriundos da Oitava Câmara.

A ementa do acórdão paradigma está abaixo transcrita:

“IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – OMISSÃO DE RECEITAS – ART. 44 DA LEI Nº 8541/92 – A tributação prevista no art. 44 da lei nº 8541/92 tem natureza de penalidade, aplicando-se retroativamente o artigo 36 da Lei nº 9249/95, que o revogou. Em consequência, tratando-se de ato não definitivamente julgado, o lucro apurado no

Processo nº : 10940.000096/96-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.790

ano de 1993. Esse dispositivo teve vigência limitada até 31.12.95, posto que expressamente revogado pelo artigo 36, inciso IV, da Lei nº 9249/95.”

O presidente da Câmara recorrida através do despacho 103-0.124/2002 Deu seguimento ao recurso especial por entender ter restado caracterizado o dissídio jurisprudencial quanto à exigência do IRF, visto que tanto no recorrido quanto no paradigma a referida exigência foi lançada com base no artigo 44 da Lei nº 8541/92, em virtude da constatação de omissão de receitas, que caracterizou matéria tributável para efeito de IRPJ, cuja tributação foi mantida tanto no recorrido quanto no paradigma. Entretanto, em relação ao IRF manteve a exigência por decorrência da omissão de receita caracterizada, ao passo que no acórdão paradigma a exigência do IRF foi exonerada a pretexto da referida norma, em virtude de se revestir de caráter nitidamente penalizante, ensejaria a aplicação do princípio da retroatividade da lei mais benigna, sob o pálio dos artigos 106 e 112 do CTN.

Ciente, o PFN apresentou contra razões ao RD do Contribuinte, onde alega em síntese que a retroação não se justifica, pois obrigação tributária não é pena. Além disso, alega que não cabe ao Conselho de Contribuintes apreciar a constitucionalidade das leis.

É o relatório.



Processo nº : 10940.000096/96-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.790

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo e teve seu seguimento deferido dele tomo conhecimento, bem como das contra-razões apresentadas pelo PFN.

Examinemos inicialmente quando cabe o recurso especial, para isso transcrevamos o artigo 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF 55 de 16 de março de 1998.

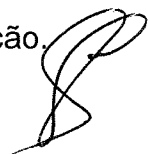
Art. 32. Caberá recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais:

I – de decisão não unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova; e

II – de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha outra Câmara de Conselho de Contribuintes ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

§ 1º No caso do inciso I, o recurso é privativo do Procurador da Fazenda Nacional; no caso do inciso II, sua interposição é facultada também ao sujeito passivo.

A contribuinte interpôs recurso especial de divergência baseado no inciso II, e indicou como paradigmas os acórdãos juntados. Ao analisar a divergência o Presidente da Câmara recorrida entendeu estar patente nas duas matérias objeto da petição.



Processo nº : 10940.000096/96-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.790

A matéria trazida a nível de recurso especial de divergência diz respeito tão somente ao IRF – imposto de renda retido na fonte exigido com base no artigo 44 da Lei nº 8.541/92, uma vez que foram detectadas omissões de receitas no ano calendário de 1994.

Analisando os autos verifico que a divergência de interpretação entre as câmaras está clara pelo que conheço do recurso e passo a aprecia-lo.

TESE DO ACÓRDÃO RECORRIDO:

Ao negar provimento por decorrência a relatora do acórdão recorrido entende que a legislação aplicável às receitas omitidas pela PJ tributada com base no lucro real em 1994 é o artigo 44 da Lei nº 8.541/92.

TESE DO ACÓRDÃO PARADIGMA:

Entende a câmara recorrida que a tributação prevista no artigo 44 da Lei nº 8.541/92 tem natureza de penalidade, aplicando-se retroativamente o artigo 36 da Lei nº 9.249/95, que o revogou, em virtude de se tratar de ato não definitivamente julgado, o lucro apurado no ano de 1993, referente às receitas não declaradas, não se sujeita à incidência na fonte.

Para orientar a decisão transcrevamos a legislação.

Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992

TÍTULO IV - DAS PENALIDADES

CAPÍTULO I - DISPOSIÇÕES GERAIS

CAPÍTULO II - DA OMISSÃO DE RECEITA



Processo nº : 10940.000096/96-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.790

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 a 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 será definitivo. (Grifamos). (TEXTO VIGENTE ATÉ 31.12.94).**

§ 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.** (Texto constante das MP 783/94 e reedições posteriores, convertida na Lei nº 9.064/95).

O motivo da exoneração foi a tese de que, em se tratando tal norma de caráter penalizante, e tendo sido revogada pelo artigo 36 da lei nº 9.249/95, alcança tal revogação os atos não definitivamente julgados.

A partir de 1996 por força do artigo 24 da Lei nº 9.249/95, a receita omitida passou a ser tributada de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica, ou seja será somada ao lucro líquido e no caso de empresa submetida ao lucro presumido, sobre a omissão se aplicará o percentual de lucro relativo à atividade.

Por outro lado não pode prevalecer a tese de que a Lei 9.249/95 revogou, já para o ano de 1995 a sistemática de tributação da omissão de receitas instituída pelo artigo 43 da Lei 8.541/92 pois se assim for entendido teríamos um vácuo legislativo entre 1993 e 1995, visto que o artigo 35 da Lei 9.249, diz: " esta lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1996,



Processo nº : 10940.000096/96-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.790

assim não haveria meios de se tributar a omissão de receita em dezembro de 95 quer em relação ao lucro real quer em relação ao presumido.

Quanto à tese de retroatividade benigna, entendo não assistir razão ao recorrente, pois embora a previsão para a tributação da totalidade da receita omitida esteja dentro do título "PENALIDADES", tratam de regra de base de cálculo do tributo e não de penalidade.

Se admitirmos a tese prolatada pela câmara recorrida estaríamos diante da constatação de que o legislador ao esculpir a norma contida no artigo 43 da Lei nº 8.541/92, estaria afrontando o artigo 3º do CTN, verbis.

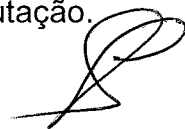
Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966

Art. 3º - Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, **que não constitua sanção de ato ilícito**, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

O estabelecimento da base de cálculo de qualquer tributo ou contribuição não pode ser entendido como regra de penalidade sob pena de afronta ao CTN no que tange à definição de tributo.

No bem elaborado contra arrazoado o PFN demonstra que a receita omitida sempre recebeu tratamento diferenciado do legislado, no caso do lucro real pela adição da totalidade da omissão pois, presume-se que todos os custos e despesas foram aproveitados na apuração do resultado escriturado.

De fato o legislador sempre estabeleceu uma base de cálculo dos tributos e contribuições nos casos de omissão de receita, e a partir da lei 8.541/92, estabeleceu como base de cálculo a totalidade da receita omitida, para o lucro real, e a partir de janeiro de 1995 para as demais formas de tributação.



Processo nº : 10940.000096/96-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.790

O artigo 43 da Lei nº 8.541/92 com a redação dada ao seu § 2º pela Lei nº 9.064/95, vigiu durante o ano de 1994, sendo a totalidade da receita omitida base de cálculo para a exigência do IRPJ e CSL, independentemente da modalidade de opção feita pelo contribuinte, real, presumido ou arbitrado.

Quanto ao IR FONTE.

O lançamento deu como apoio legal para a exigência o artigo 44 da Lei nº 8.541/92 e faz a combinação com o artigo 3º da Lei nº 9.064/95 e artigo 62 da Lei nº 8.981/95.

LEI Nº 8.541/92

Art. 44 – A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas, por qualquer procedimento que implique na redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica.

A expressão receita omitida contida no início do artigo supra transcrito aplica se tanto ao lucro real como ao lucro presumido, pelo que deve ser mantida a decisão recorrida.

Assim, conheço o recurso especial apresentado pela empresa e, no mérito, voto no sentido de NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões - DF, em 1 de outubro de 2003.


JOSÉ CLÓVIS ALVES