



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA**

Processo nº : 10980.001119/94-43
Recurso nº : RD/108-0.068
Matéria : IRPJ
Recorrente : VECOLLS IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.
Recorrida : OITAVA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 14 DE JULHO DE 1998
Acórdão nº : CSRF/01-02.467

IRPJ - LUCRO PRESUMIDO - OMISSÃO DE RECEITA - ALÍQUOTA APLICÁVEL - Em se tratando de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, mesmo na ocorrência de desvio de receitas, a alíquota aplicável é de 25%.
Recurso provido."

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VECOLLS IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, para reduzir a alíquota do Imposto de 30% para 25%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE.


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM:

05 FEV 1999

Processo nº : 10980.001119/94-43
Acórdão nº : CSRF/01-02.467

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CELSO ALVES FEITOSA, ANTONIO DE FREITAS DUTRA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, NELSON MALLNANN (Suplente Convocado), REMIS ALMEIDA ESTOL, VERINALDO HENRIQUE DA SILVA, AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO, DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, FRANCISCO DE SALLES R. DE QUEIROZ, MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.



Processo nº : 10980.001119/94-43
Acórdão nº : CSRF/01-02.467

Recurso nº : RD/108-0.068
Recorrente : VECOLLS IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.

RELATÓRIO

VECOLLS IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA., com fundamento no artigo 30, inciso II, da Portaria nº 537/92, recorre a este Colegiado contra o Acórdão nº 108- 03.672, de 11/11/96(fls.369/381), prolatado no julgamento do Recurso nº 110.365 postulando a sua reforma.

O litígio submetido ao deslinde do Colegiado é o seguinte:

A Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dentre outras questões não objeto de litígio, inclusive por negativa de seguimento a parte do recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte, manteve a decisão de primeira instância que confirmara o auto de infração no que respeita à alíquota do tributo de 30% do valor legalmente presumido, no ano calendário de 1992.

No voto condutor do acórdão recorrido, o ilustre relator ratifica a afirmação do julgador "a quo" de que o artigo 40 da Lei nº 8.83/91 não revogou o art. 396 do RIR/80 e sustenta que, embora a lei nova tenha introduzido alteração na sistemática de tributação do lucro presumido, não revogou a legislação anterior. Confirma esse entendimento, o artigo 28 da IN SRF nº 21 ("in" D.O.U. de 27/02/92) que reproduz o art. 396 do RIR/80. Culmina o relator afirmando: "Assim está correta a apuração efetuada pelo Fisco, assim como a alíquota aplicável de 30%, que era diferenciada para as receitas não declaradas.

Processo nº : 10980.001119/94-43
Acórdão nº : CSRF/01-02.467

No recurso especial, diz a postulante, às fls. 392, que “Relativamente à alíquota de 30%, mesmo antes da Lei 8383/91, já perdera a vigência, reduzindo-se para 25%, como bem explicita o seguinte julgado dentre outros:

“IRPJ – LUCRO PRESUMIDO – SALDO CREDOR DE CAIXA – OMISSÃO E RECEITA – ALÍQUOTA APLICÁVEL – Caracteriza-se como omissão de receita a existência de saldo credor de caixa. Em se tratando, todavia, de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, a alíquota aplicável é de 25%. Recurso a que se dá provimento.

(Ac. 107-084, DOU-17/1/97, pág. 288)

Em seu despacho de fls. 477 e seguintes, o insigne Presidente da Egrégia Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, deu seguimento parcial ao recurso especial de divergência no que concerne tão-somente à alíquota adotada, reconhecendo, assim, às fls. 481, haver dissídio jurisprudencial entre o aresto recorrido e o Ac. nº 107-0.084, de 12/04/93, por cópia às fls. 437/446.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro Relator CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Recurso tempestivo e assente em lei. Preenchidos os pressupostos estabelecidos no inciso II do art. 3º do Decreto 83.304, de 28/03/79, e no art. 30, inciso II, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, baixado pela Portaria MEFP nº 537, de 17/07/92, e inciso II do art. 4º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MEFP nº 540, de 17/07/92, vigentes à data de sua interposição, dele tomo conhecimento.

Não há preliminares ou nulidades a enfrentar.

No mérito, como já se consignou no relatório, o litígio prende-se exclusivamente à questão da alíquota do imposto sobre o lucro presumido, no ano calendário de 1992.

Entendo que, nessa matéria, a respeitável decisão recorrida merece reforma. Basta conferir a afirmação do ilustre relator, ao manter a alíquota de 30%, quando diz ser diferenciada para as receitas declaradas. Isso equivale realmente a dar ao imposto o caráter de sanção a ato ilícito, o que conflita com a própria definição de tributo, dada pelo Código Tributário Nacional, em seu artigo 3º. Na atividade de lançamento, não restou apurado sequer que a receita omitida, que teria ensejado desvio de receitas no ano calendário de 1992, não proviesse de suas atividades operacionais, isto é, de atividades estranhas ao regime. Presume-se, portanto, que as receitas resultaram de suas atividades específicas.

Afinal, a inferência de omissão de receitas, no caso concreto, já resulta

Processo nº : 10980.001119/94-43
Acórdão nº : CSRF/01-02.467

de presunção e pretender-se ainda estabelecer outra presunção sobre ela, parece-me demasiado rigor.

Assim, estou convicto de que, realmente, a diferença de alíquota está sendo usada como sanção a ato ilícito.

Neste passo, adoto, como razão de decidir o voto do aresto paradigma, da lavra do ilustre Conselheiro, Dr. Natanael Martins, ao tratar da alíquota do imposto:

Entretanto, a alíquota aplicável para cálculo do "quantum" 'devido não pode ser a de 30% .

Com efeito, a regra do artigo 396 do RIR/80 que prevê a alíquota de 30% sobre as receitas omitidas (lucro), decorre da Lei 6468/77 (art. 6º) que, naquela ocasião, não apurava o lucro operacional mediante aplicação de um determinado coeficiente para, a partir daí, calcular o tributo devido mediante a utilização de uma alíquota.

Estipulava, isto sim, para os resultados operacionais, a alíquota de 1,5% que, aplicada sobre a receita bruta, determinava o imposto de renda devido. Já sobre os resultados não operacionais (transações eventuais dizia a lei) que fossem superiores a 10% do total da receita bruta operacional, mandava que fossem tributadas em separado, pela aplicação das alíquotas normais para cálculo do tributo (art. 7º).

Por outro lado, relativamente às receitas omitidas, como visto, determinava como lucro líquido o valor correspondente a 50%, que ficava sujeito ao pagamento do imposto de renda á razão de 30% (art. 6º).

Havia, pois, ao tempo de regência plena dessa lei, certa ocorrência, já que a lei somente estipulava alíquota reduzida (de 1,5%) para as receitas operacionais, mandando que sobre as demais receitas se aplicasse a alíquota normal, naquela ocasião de 30%.

Todavia, desde o advento do Decreto-lei 1.967/82, que estipulou para as pessoas jurídicas sujeitas à tributação pelo lucro presumido

uma alíquota de 25%(art. 24, II), já então calculada sobre um lucro efetivamente presumido, pela aplicação de coeficiente variável em função da atividade econômica exercida, pensamos não mais prevalecer a alíquota de 30% imputável sobre as receitas omitidas, não obstante o art. 6º da Lei 6468/77 (art. 396 do RIR/80) não tenha sido expressamente revogado.

Deveras, desde que o sistema da tributação pelo lucro presumido passou a repousar-se em coeficientes que, aplicados sobre a receita bruta presumem a receita tributável, submetendo-se a uma única alíquota geral e específica quer sejam resultados operacionais, quer sejam resultados não operacionais, ainda que tributados separadamente, sem sombra de dúvidas operou-se a derrogação parcial do malfadado art. 6º da lei 6468/77, mais propriamente de sua alíquota de 30%, por absoluta impropriedade como novo sistema posto.

Ou assim interpretamos ou seremos forçados a admitir que a regra da lei (art.396 do RIR/80) teria subsistido como típica sanção de ato ilícito, já que à margem da alíquota única e geral teria remanescido uma alíquota especial aplicável àquela situação delituosa descrita: omitir receitas

Porém na lúcida lição do inesquecível Fábio Fanucchi:

"A prestação do tributo não deve ser justificada como punição do Estado e nem deve ser encarada como sendo isso. Embora imposição, o mais das vezes se faz sentir no instante em que ocorra um fato admitido como lícito, como praticado com permissão total da lei. E é assim só na maioria das vezes, porque o tributo pode ser exigido também em decorrência de uma prática ilícita só que não se constitui, neste caso, em punição. A imposição decorrente da prática ilícita tem o mesmo sentido da decorrente da prática lícita: o de avaliação de capacidade contributiva do sujeito passivo e não o de punibilidade. A punibilidade tem outra base legal. Assim como se cobra o imposto de renda daquele que perceba dividendos, lucros, alugueres, honorários etc., todos rendimentos advindos de atividades legalmente permitidas, também se cobra o mesmo tributo se tais vantagens advierem da exploração do jogo, da prática de aborto, da exploração do lenocínio etc., todos rendimentos de atividades legalmente vedadas. A punição dessas ultimas práticas ilegais (inclusive externada por penalidade pecuniária conforme o Código Penal), não se apresenta como tributo. Nem mesmo a penalidade pecuniária de natureza tributaria (multas e juros) é denominada de

tributo. É esse, exatamente, o significado do elemento integrante da definição legal de tributo". Desde o instante em que o Estado obrigue o indivíduo a um pagamento em moeda tendo como motivo e razão exclusiva a prática de um ato ilícito (prática de crime ou contravenção, inobservância de, preços tabelados, falta de fornecimento de dados exigidos em lei, atraso ou não, pagamento de tributos etc. não estará exercendo seu poder tributante mas, isto sim outro tipo de autoridade (*jus puniendi*)" (grifamos) (Curso de Direito Tributário Brasileiro, co-Edição, IBET e Editora Resenha Tributaria, 1980, pgs.52/53).

Não discrepando de Fábio Fanucchi, preleciona Sacha Calmon Navarro Coelho:

"... Na norma de tributação se contém o tributo. Examinando-a é possível desvelar a sua inteira juridicidade. Os fatos que jurígenos, estão nas hipóteses das normas tributárias, têm que ser obrigatoriamente fatos lícitos, porque, se ilícitos forem o dever de entregar dinheiro ao Estado não mais será um dever tributário mas de outra natureza jurídica. Em verdade, a soma devida ao Estado constituirá uma multa jamais um tributo (Teoria Geral do Tributo e Da Exoneração Tributaria, RT Editora 1982, pg. 83)".

Nessa linha de raciocínio, forçoso admitir, que a aplicação de alíquota mais gravosa em um regime de tributação sujeito a uma única alíquota com indisfarçável caráter sancionatório, não se coaduna com as noções fundamentais do tributo delineadas em doutrina e insertas no art. 3º do CTN, que não permitem, a título de tributo, prestação pecuniária de cunho punitivo. A punição pode e deve ser cobrada em outra relação jurídica frequentemente mediante. a aplicação de multas pecuniárias, como assim é o caso.

Assim sendo, aplicando-se as lições de Carlos Maximiliano, dadas ao longo de. sua magnífica obra de Hermenêutica e Aplicação do Direito (Forense, 9ª. Edição), no sentido de que as leis devem ser interpretadas sistematicamente; que não se presumem antinomias ou incompatibilidade; que a interpretação mais consentânea afasta à que conduz ao absurdo; que, por fim, do objeto, espírito e fim de norma geral é bem possível inferir que se teve em mira eliminar até as exceções antes admitidas, outra não é a conclusão senão a de que caiu por terra a alíquota de 30% prevista no art. 6º da Lei 6468/77.

Processo nº : 10980.001119/94-43
Acórdão nº : CSRF/01-02.467

Por tudo isso, conheço do recurso interposto para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, reconhecendo que crédito tributário devido deve ser determinado pela aplicação da alíquota de 25%".

Nesta ordem de juízos, dou provimento ao recurso de divergência para reduzir a alíquota do imposto de 30% para 25%.

Sala das Sessões-DF., em 14 de julho de 1998



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES