

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 10980.003677/97-36  
Recurso n.º : 117.844  
Matéria: : IRPJ e OUTROS: ANO DE 1.994  
Recorrente : MADALOSSO SMANHOTTO & CIA LTDA  
Recorrida : DRJ EM CURITIBA -PR  
Sessão de : 27 de janeiro de 1999  
Acórdão n.º : 108-05.552

Recurso Especial de Divergência RD/108-0.337

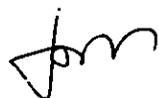
**IRPJ – LUCRO PRESUMIDO – SALDO CREDOR DE CAIXA - OMISSÃO DE RECEITAS:** A presunção legal prevista no art. 228 do RIR/94 não se restringe à sistemática de apuração do Lucro Real, aplicando-se, também, às empresas tributadas pelo Lucro Presumido.

**IRPJ E IR-FONTE – BASE DE CÁLCULO DAS RECEITAS OMITIDAS – EFICÁCIA DOS ARTS. 43 E 44 DA LEI 8.541/92, NA TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO E ARBITRADO:**

A MP 492/94 (art. 3º) estendeu as regras dos arts. 43 e 44 da Lei 8541/92, para incidirem, também, sobre as empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Arbitrado, fixando no seu art. 7º e da que lhe sucedeu (MP 520/94), que a nova tributação de 100% (cem por cento) da receita omitida aplicar-se-ia “aos fatos geradores ocorridos a partir de 9 de maio de 1.994”. Todavia, essa determinação expressa de efeitos imediatos perdeu sua eficácia por não constar das reedições subsequentes, nem da Lei 9.064/95 em que foi convertida. Por traduzir majoração de imposto, pelo alargamento da base de cálculo das empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Arbitrado, só a partir de 01.01.95 seria possível a aplicação das regras dos arts. 43 e 44 da Lei 8.541/92, em respeito ao princípio da anterioridade fixado no art. 150, III, “b”, da Constituição Federal. Prevalência das regras anteriores, no ano de 1.994, que autorizam reduzir a base tributável do IRPJ para 50% (cinquenta por cento) da receita omitida, e cancelar o IR-FONTE lançado contra a pessoa jurídica, passível de ser exigido das pessoas físicas beneficiárias.

**PIS-FATURAMENTO – LEI COMPLEMENTAR 07/70 – BASE DE CÁLCULO DE 6 (SEIS) MESES ATRÁS:** Sob pena de mutilação da estrutura lógica da regra de incidência, a norma prevista no art. 6º da LC 07/70 traduz mera fixação de prazo para cumprimento da obrigação (vencimento) e, como tal, passível de ser alterada pela legislação superveniente que reduziu aquele prazo. Prevalência dos prazos fixados pelas Leis 8.218/91, 8.383/91, 8.850/94 e demais normas posteriores à LC 07/70. Precedentes do Poder Judiciário.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO, PIS E COFINS – OMISSÃO DE RECEITAS – DECORRÊNCIA:** Confirmada a prática de omissão de receitas, são exigíveis as contribuições lançadas por via reflexa.



Processo n.º : 10980.003677/97-36  
Acórdão n.º : 108-05.552

**RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MADALOSSO SMANHOTTO & CIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, DAR provimento parcial ao recurso para: 1) REDUZIR em 50% a base de cálculo do IRPJ; 2) EXCLUIR a exigência do IR-FONTE, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Tânia Koetz Moreira, José Henrique Longo e Marcia Maria Loria Meira, que excluía integralmente a exigência do IRPJ, sendo que o Conselheiro José Henrique Longo ainda excluía integralmente a exigência da Contribuição para o PIS.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE



JOSÉ ANTONIO MINATEL  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 MAR 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MARCIA MARIA LORIA MEIRA. Ausentes justificadamente os Conselheiros MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo n.º : 10980.003677/97-36  
Acórdão n.º : 108-05.552

Recurso n.º : 117.844  
Recorrente : MADALOSSO SMANHOTTO & CIA LTDA

## RELATÓRIO

Contra a Recorrente foram lavrados autos de infração para exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ - fls. 523/528), contribuição para o Programa de Integração Social (PIS-FATURAMENTO – fls. 529/533), contribuição para financiamento da Seguridade Social (COFINS – fls. 534/538), Imposto de Renda incidente na Fonte, na forma do art. 44 da Lei 8.541/92 (IR-FONTE – fls. 539/544, e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL – fls. 545/550), autos estes que tiveram como fundamento a constatação de “Omissão de Receitas” nos meses de janeiro a maio, e agosto a dezembro, do ano-calendário de 1.994, evidenciada através de “saldo credor de caixa”.

Apurou a fiscalização que a autuada, nos meses do ano-calendário de 1.994, optou pela sistemática de tributação pelo Lucro Presumido. Na escrituração contábil mantida pela autuada, todos os pagamentos transitavam pela conta “Caixa”, mesmo quando efetuados por meio de cheques, pelo que foi a fiscalizada intimada para demonstrar a efetiva contabilização (saída dos recursos) de alguns pagamentos comprovadamente efetuados através de cheques, que foram contabilizados a débito da conta “Caixa”. Dos cheques relacionados pela fiscalização às fls. 06/14, foram juntadas cópias de seus microfilmes, frente e verso, que foram acostadas aos autos em dois grupos:

às fls. 16/ 287 – cópias de cheques de pagamentos comprovadamente efetuados a terceiros;

às fls. 288/398 – cópias de “cheques sacados pela própria empresa para suprimento de caixa”.

Processo n.º : 10980.003677/97-36  
Acórdão n.º : 108-05.552

Instada novamente a comprovar o registro contábil dos pagamentos atestados pelos cheques do primeiro grupo, a autuada apresentou a planilha de fls. 407/413, preenchida parcialmente, pelo que efetuou a fiscalização a recomposição dos saldos da conta "Caixa", excluindo, em cada mês, os valores indevidamente registrados a débito, cujos valores comprovadamente foram destinados a terceiros, como atestam as cópias dos referidos cheques. O demonstrativo de "Reconstituição do Saldo da Conta Caixa" anexado às fls. 518 evidencia os valores mensais das receitas consideradas omitidas, pela apuração de saldo credor nos meses de:

Janeiro/94	Cr\$ 1.914.694,99
Fevereiro/94	Cr\$ 4.141.914,26
Março/94	Cr\$ 4.443.817,69
Abril/94	Cr\$ 11.401.963,64
Mai/94	Cr\$ 7.974.555,02
Agosto/94	R\$ 8.710,81
Setembro/94	R\$ 29.026,30
Outubro/94	R\$ 27.733,91
Novembro/94	R\$ 32.423,77
Dezembro/94	R\$ 23.647,05

Os lançamentos foram impugnados por meio de petição individualizada para cada tributo, que foram protocolizadas em 09.05.97, alegando a autuada, em breve resumo:

a) que o registro contábil de suas operações é transparente, transitando os recebimentos e pagamentos pela conta "Caixa", sem qualquer objetivo de lesar o Fisco;

b) que os saldos bancários atestados pelos extratos juntados, que compõem o ANEXO V, estão em conformidade com os registros contábeis, assim como os registros das operações de vendas, que coincidem com os valores informados ao Fisco Estadual, como atestam as cópias das GIAS e do Razão Auxiliar, que compõem o ANEXO IV;

Processo n.º : 10980.003677/97-36  
Acórdão n.º : 108-05.552

c) que exercendo a atividade de restaurante, não considerou a fiscalização que há cheques emitidos em nome de sócios e funcionários que são trocados para suprir o "Caixa" da empresa, conforme declarações juntadas;

d) que devem ser desconsiderados os cheques utilizados para pagamento de contas particulares dos sócios, até o limite dos lucros e retiradas admitido pela legislação, sendo certo que o excesso, por descuido, não foi registrado pela autuada. Contudo, efetuou nova reconstituição da conta "Caixa" para excluir esses excessos (ANEXO III), pleiteando, simultaneamente com a impugnação, o parcelamento dos tributos incidentes sobre os novos saldos credores apontados;

Às fls. 566/581 foram juntadas cópias dos mencionados pedidos de parcelamento protocolizados e das petições relativas às exigências lançadas por via reflexa, cuja impugnação limita-se a invocar o instituto da decorrência.

Sobreveio a decisão de primeiro grau acostada às fls. 616/626 que admitiu como comprovado, no mês de maio/94, o registro de saída do valor de Cr\$ 813.275,00, relativo ao cheque n° 148205, sacado contra o Banco Bamerindus, único valor que foi excluído da base tributável de todas as incidências.

Cientificada da decisão em 17.08.98 (AR de fls. 630), apresentou a empresa recurso voluntário que foi protocolizado em 14.09.98 argumentando, nas razões de direito, que a presunção legal de omissão de receita utilizada pelo Fisco é exclusiva para a sistemática do Lucro Real e que os arts. 43 e 44 da Lei 8.541/92, na nova redação que lhes foi dada pela MP 492/94, só podem ser aplicados a partir do ano de 1.995, por estarem majorando a tributação anterior, assim como protestou pelo fato de o lançamento do PIS não ter observado o prazo de 6 (seis) meses previsto na Lei Complementar 07/70. Quanto à matéria de fato, repetiu os argumentos já apresentados com a impugnação, assim como trouxe novamente o demonstrativo de fls. 641 para exteriorizar as parcelas de excesso de distribuição de lucros, que já foram objeto de parcelamento pleiteado pela Recorrente, pelo reconhecimento da procedência da autuação.

Tom

Get

Processo n.º : 10980.003677/97-36  
Acórdão n.º : 108-05.552

Às fls. 631/634 foram anexadas cópias de documentos que atestam a existência de liminar concedida em Mandado de Segurança, para processamento do recurso voluntário sem o depósito de 30% (trinta por cento) constante da intimação.

É o Relatório.



## VOTO

Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL - Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

A matéria remanescente em litígio diz respeito a apuração de omissão de receitas, pela constatação de "saldo credor de Caixa", evidenciado na reconstituição da escrituração da referida conta, pela exclusão de valores de cheques emitidos pela empresa, destinados a pagamentos a terceiros, que foram indevidamente contabilizados a débito, sem o registro da correspondente saída.

Em que pese o esforço da Recorrente, não logrou êxito no sentido de comprovar a neutralidade do procedimento contábil adotado no ano de 1.994, uma vez que fazendo transitar pela conta "Caixa" todos os cheques emitidos pela empresa, não conseguiu demonstrar o registro da saída de pagamentos efetuados através de cheques nominais, comprovadamente destinados a terceiros. Esses valores inflaram, indevidamente, o saldo da conta "Caixa", pelo que incensurável o procedimento da fiscalização de reconstituir os saldos da referida conta, mediante exclusão dos valores lá ingressados, só escrituralmente.

Ao contrário do que alega a Recorrente, mesmo os cheques que serviram para a alegada distribuição do Lucro Presumido aos sócios, deveriam também ser excluídos do saldo da conta "Caixa", por revelarem destinação de recurso financeiros que, comprovadamente, não ficaram em poder da pessoa jurídica e, no entanto, a contabilidade só registrou o ingresso a débito da "Caixa", sem o registro da contrapartida por ocasião do efetivo pagamento.

*Jom*

*GRK*

Processo n.º : 10980.003677/97-36  
Acórdão n.º : 108-05.552

Sendo irretocável a matéria fática, passo ao exame das **objeções jurídicas**, começando por refutar a tese da Recorrente de que a presunção legal estampada no art. 228 do RIR/94 não teria aplicação na sistemática de tributação do Lucro Presumido. Essa pretendida exclusão não encontra respaldo no ordenamento jurídico, ainda mais que, a partir do ano de 1.993, a empresa optante pela tributação pelo Lucro Presumido estava obrigada a *“escriturar os recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês, em Livro Caixa, exceto se mantiver escrituração contábil nos termos da legislação comercial”* (art. 18, I, da Lei 8.541/92). Ora, a exigência de escrituração, no mínimo, do livro “Caixa” tem como fundamento possibilitar um certo controle da atividade por parte da administração fiscal, não parecendo lógico que o Fisco possa exigir a escrituração, contudo, não possa imputar os efeitos decorrentes da constatação de saldo credor evidenciado na escrituração do referido livro “Caixa”.

A jurisprudência deste Tribunal administrativo já está pacificada no sentido de admitir, além dos métodos tradicionais, outras formas para apuração de prática de omissão de receitas, pelas empresas tributadas na sistemática do Lucro Presumido, mesmo à época em que estas estavam dispensadas de qualquer escrituração. Com efeito, esta E. Câmara, no julgamento do Recurso nº 105.203, assim deliberou pelo Acórdão 108-02.492, *verbis*:

*“IRPJ – LUCRO PRESUMIDO – DESEMBOLSOS SUPERIORES À RECEITA BRUTA – OMISSÃO DE RECEITAS: A comprovação de que as aplicações de recursos superam as disponibilidades registradas para o período, evidencia prática de omissão de receitas, ressalvado ao sujeito passivo a prova da origem dos recursos efetivamente utilizados”*

*Mutatis mutandi*, essa mesma constatação fática é que está evidenciada na apuração dos saldos credores da conta “Caixa”, vale dizer, os desembolsos efetuados superam os ingressos provenientes de vendas registradas, cuja receita omitida estava acobertada pelo artifício de registrar, como ingressos, valores de cheques emitidos que não se destinavam à conta “Caixa”. Se a simples

Processo n.º : 10980.003677/97-36  
Acórdão n.º : 108-05.552

demonstração da insuficiência dos recursos financeiros, face ao montante dos pagamentos efetuados, já bastava para sustentar lançamentos de exigência de créditos tributários, por estar configurada a prática de omissão de receitas, com maior razão quando esta comprovação sobressai da própria contabilidade mantida pela pessoa jurídica.

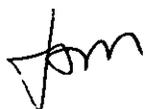
Confirmada a legitimidade da omissão de receita apurada pela fiscalização, resta examinar a compatibilidade da legislação aplicada. Começo a análise no âmbito de incidência do **Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)**, onde a totalidade da receita omitida, em cada mês, foi tomada como base de cálculo, para incidência da alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), pela aplicação do art. 43 da Lei 8.541/92, que estava assim redigido na sua versão original:

*“Art. 43. Verificada omissão de receita, a autoridade 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 e o imposto incidente sobre a omissão será definitivo”.*

O comando estabelecido pelo parágrafo 2º, retro transcrito, deixa evidente que essa nova sistemática de tributar a receita omitida, em separado, visava alcançar as empresas enquadradas no Lucro Real, com o expresse desiderato de impedir a compensação de eventuais prejuízos fiscais nos lançamentos efetuados *ex officio*. Só mais tarde a legislação foi alterada para também abranger, expressamente, as empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Arbitrado, mediante nova redação conferida aos artigos 43 e 44 da Lei 8.541/92,



Processo n.º : 10980.003677/97-36  
Acórdão n.º : 108-05.552

pelo art. 3º da Medida Provisória nº 492, publicada no D.O.U. de 06.05.94, cujo parágrafo 2º, atrás reproduzido, passou a ter a seguinte redação:

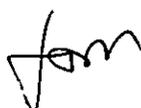
*“§ 2º O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real, **presumido ou arbitrado**, bem como a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, e o imposto e a contribuição incidentes sobre a omissão serão definitivos” (grifei).*

E, para não deixar dúvidas sobre o marco temporal dessa mudança, apressou-se o legislador em consignar que os efeitos dessa inclusão *“aplicar-se-ão aos fatos geradores ocorridos a partir de 9 de maio de 1.994”*, consoante disposição literal contida no art. 7º da citada Medida Provisória 492/94.

Para coerência de procedimentos, o mesmo raciocínio deveria ser adotado para fins de incidência do **Imposto de Renda-Fonte** sobre os valores considerados distribuídos aos sócios, aplicando-se a nova sistemática de tributar, na fonte, 100% da receita omitida, somente a partir de maio/94, ainda mais que o mesmo art. 7º da Medida Provisória 492/94 remete a aplicação do art. 44 da Lei 8.541/92, também a partir de 09.05.94. Até o mês de abril/94 deveria prevalecer a regra do art. 40, § 11, da Lei 8.383/91, com exigência do respectivo imposto diretamente da pessoa física beneficiária.

Registro que essa interpretação já foi adotada, em caso análogo, no julgamento do Recurso nº 117.358, sessão de 09.12.98, em que foi relator o I. Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, cujo Acórdão 108-05.507 está assim ementado, no que pertine à matéria sob análise:

*“IRPJ E IRRF – ARBITRAMENTO – LUCRO PRESUMIDO – PERÍODO DE JANEIRO A ABRIL DE 1.994 – LEI APLICÁVEL: O art. 43 da Lei 8.541/92 só se tornou aplicável para empresa tributada pelo lucro presumido a partir da Medida Provisória*



Processo n.º : 10980.003677/97-36  
Acórdão n.º : 108-05.552

*492/94, em face da nova redação dada ao § 2º do art. 43, que anteriormente fixava apenas para empresas tributadas no lucro real”.*

É bem verdade que subsistem fundadas razões para que os citados dispositivos só pudessem produzir efeitos a partir de 1º de janeiro de 1.995, em obediência ao preceito constitucional da anterioridade em relação ao exercício financeiro, estampado no art. 150, III, “b”, da Magna Carta, uma vez que a ampliação da base de cálculo configura inequívoca majoração de tributo, para as empresas tributadas pelo Lucro Presumido ou Arbitrado.

Num exame preliminar, a expressa determinação do marco temporal para o início dos efeitos da nova regra – “9 de maio de 1.994” - , contida no art. 7º da Medida Provisória 492/94, constituir-se-ia em óbice intransponível na seara do julgamento administrativo, porque sou partidário da tese de que falece competência ao julgador administrativo para, **em caráter original**, afastar efeitos de norma vigente sob o fundamento de sua inconstitucionalidade, antes de qualquer pronunciamento do Supremo Tribunal Federal.

Todavia, vejo que o próprio legislador – no caso o Poder Executivo - não se encorajou para levar adiante a sua esdrúxula determinação de dar efeitos imediatos à majoração tributária perpetrada pelo art. 3º da Medida Provisória 492/94, uma vez que aquele comando expresso do art. 7º só foi reproduzido na primeira reedição da Medida Provisória que lhe sucedeu (Medida Provisória 520, publicada em 04.06.94).

Curiosamente, a partir da reedição que se iniciou com a Medida Provisória nº 544, publicada no D.O.U. de 04.07.94, e até a sua conversão na Lei 9.064/95, não mais constou aquela determinação expressa para que as inclusões processadas nos arts 43 e 44 da Lei 8.541/92 fossem aplicadas “aos fatos geradores ocorridos a partir de 09.05.94”, subtração esta que traduz expressa e salutar

deliberação de recuo do legislador, para não colocar a regra em flagrante conflito com o princípio constitucional da anterioridade, já mencionado.

Diante dessa sucessão legislativa, que afastou o vício de inconstitucionalidade acenado com a eficácia imediata na primeira inserção proposta com a MP 492/94, não vejo óbice para sua interpretação no campo administrativo, de cuja tarefa é possível extrair duas conclusões que me parecem irrefutáveis:

1 – ao teor do parágrafo único do art. 62 da Constituição Federal, pela não conversão em lei no prazo de trinta dias e por não constar do texto das Medidas Provisórias que lhes sucederam, **perdeu integralmente a eficácia, desde a primeira edição**, o exposto mandamento - *“exceto o disposto nos arts. 3º e 4º, que aplicar-se-ão aos fatos geradores ocorridos partir de 9 de maio de 1.994”* - contido nas Medidas Provisórias n.ºs 492/94 e 520/94, traduzindo a supressão forma de revogação;

2 – por implicarem majoração de impostos para as empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Arbitrado, **as alterações processadas pelo artigo 3º da Medida Provisória 492/94, só podem produzir efeitos a partir de 01.01.95**, permanecendo em vigor, no ano de 1.994, a legislação anterior que mandava considerar 50% (cinquenta por cento) da receita omitida como base de cálculo do IRPJ (art. 6º, da Lei 6.468/77 – RIR/80, art. 396), assim como a regra do art. 40, § 11, da Lei 8.383/91, que mandava tributar na pessoa física os valores presumidamente distribuídos.

Essas conclusões autorizam reduzir a base de cálculo do lançamento efetuado pelo Fisco, para que a alíquota do IRPJ possa incidir sobre 50% (cinquenta por cento) da receita omitida em cada mês, e cancelamento do auto de infração do IR-FONTE lançado contra a pessoa jurídica, porque passível de ser exigido das pessoas físicas beneficiárias.



## CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Nenhum reparo ao lançamento formalizado para esta exigência, uma vez que o auto de infração de fls. 545/550 tomou como base tributável 10% (dez por cento) do valor da receita omitida em cada mês, em obediência ao comando do art. 38 da Lei 8.541/92, não tendo sido aplicada a questionada previsão contida no art. 43 da mesma lei, embora tal dispositivo tivesse sido inserido pelo autuante no enquadramento legal. Assim, confirmada a omissão de receitas, impõe-se a manutenção da exigência ainda em litígio.

## COFINS e PIS-FATURAMENTO

Os fundamentos arrolados no exame da incidência do IRPJ, que confirmaram a prática de omissão de receitas, são suficientes para convalidar a exigência das contribuições lançadas a título de PIS e COFINS, constantes dos autos de infração de fls. 529/538, pela estreita relação de causa e efeito entre as matérias analisadas. Ademais, o valor integral da receita omitida é base de cálculo inquestionável para as citadas contribuições.

Todavia, sobre o lançamento do PIS, duas considerações adicionais são necessárias. A primeira, para registrar que a formalização da exigência já foi consumada nos moldes previstos na Lei Complementar 07/70, com aplicação da alíquota de 0,75% sobre as receitas omitidas em cada mês, com total abstração dos efeitos dos malfadados Decretos-lei 2.445 e 2.449/88. A segunda observação é para refutar a pretensão da Recorrente que objetou diante da não aplicação do prazo de 6 (seis) meses previsto na própria LC 07/70.

Neste último tópico, ao lado de outras considerações que seriam também pertinentes, começo por trazer entendimento pacífico do Poder Judiciário no sentido de que as normas que fixam vencimento de obrigações tributárias podem ser alteradas a qualquer tempo, prescindindo mesmo de lei para essas mudanças. Assim, a invocada regra dos 6 (seis) meses da LC 07/70 (art. 6º), por tratar



Processo n.º : 10980.003677/97-36  
Acórdão n.º : 108-05.552

exclusivamente de prazo para cumprimento da obrigação tributária (vencimento), não tinha o almejado status de lei complementar e, assim, era passível de ser alterada pela legislação superveniente, como efetivamente o foi em diversas oportunidades, a título de exemplo, pelo art. 2º da Lei 8.218/91; art. 52, IV, da Lei 8.383/91; art. 4º da Lei 8.850/94, e demais alterações supervenientes.

O procedimento legislativo encontra respaldo em precedentes do Poder Judiciário, de onde destaco:

***“PIS – RECOLHIMENTO – REDUÇÃO DO PRAZO – LEI N.º 8.218/91 – POSSIBILIDADE:***

*Constitucional e tributário. Mandado de Segurança. PIS. Lei n.º 8.218-91. Redução de prazo de recolhimento. Medida Provisória. Possibilidade.*

*I - A redução de prazo para recolhimento da contribuição ao PIS é matéria desafeta à estrutura da própria exação, existindo somente após ocorrido o fato gerador, razão pela qual, não sendo exigida lei complementar para essa alteração, não há que se falar em desrespeito ao princípio da anterioridade especial mitigada do § 6º, do art. 195, da Constituição Federal.*

*II - A questão do prazo para pagamento de tributos constitui-se de política administrativa tributária, não estando, em regra, sujeita aos princípios da legalidade e irretroatividade tributária, podendo o fisco marcar a data limite para o recolhimento quando lhe aprouver, sendo-lhe facultado, ainda, conceder antecipações com descontos ou mesmo parcelamentos do crédito já constituído (CTN, Art. 160, Parágrafo único)*

*III - Remessa oficial provida”. (Acórdão unânime da 3ª Turma do TRF da 3ª Região – REO 134.968 – SP, DJU de 11.06.97 – in REPERTÓRIO IOB DE JURISPRUDÊNCIA n.º 15/97 – pág/346 – verbete 1/11264)*

*Tom*

*CS*

Processo n.º : 10980.003677/97-36  
Acórdão n.º : 108-05.552

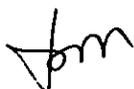
Essa manifestação específica para o caso do PIS sob análise, por sua vez, descansa em posição firme que vem sendo exteriorizada pelo Supremo Tribunal Federal, como se vê do seguinte julgado, verbis:

***“ICMS – ANTECIPAÇÃO DO PRAZO DE RECOLHIMENTO –  
DECRETO N.º 33.707/91 – SP – LEGALIDADE.***

*ICMS. Decreto n.º 33.707/91 – SP: antecipação do prazo de recolhimento. Alegada ofensa aos princípios constitucionais da legalidade, anterioridade e da vedação de poderes legislativos. Não se compreendendo no campo reservado à lei a definição de vencimento das obrigações tributárias, legítimo o Decreto n.º 33.707/91, que modificou a data de vencimento do ICMS. Improcedência da alegação no sentido de infringência ao princípio da anterioridade e da vedação de delegação legislativa. Recurso extraordinário não conhecido”. (Acórdão unânime da 1ª Turma do STF – RE n.º 203.684-6 SP- Rel. Ministro Ilmar Galvão – DJU 12.09.97 – in REPERTÓRIO IOB DE JURISPRUDÊNCIA n.º 23/97, pág. 557, verbete 1/11690)*

Por último, em que pese a minha admiração pela coragem daqueles que tentam defender a tese de que a questionada regra da LC 07/70 não trata de vencimento, mas exclusivamente de fato gerador e base de cálculo, peço vênias para exteriorizar o meu inconformismo, porque tenho-a como absurda, extravagante, desarrazoada e não condizente com os princípios comezinhos que informam o processo lógico de criação da regra de incidência tributária.

Dizer que o fato gerador do PIS previsto na LC 07/70 é o faturamento do mês e, ato contínuo, afirmar que a base de cálculo a ser tomada é o faturamento de 6 (seis) meses atrás, significa desmontar toda a estrutura lógica da sua regra de incidência, que exige harmonia e integridade de todos os seus elementos. Assim, o núcleo da regra de incidência – no caso, o **faturamento** -, que é a condição material necessária para que possa instaurar a relação jurídica



tributária entre os sujeitos ativo e passivo, não pode estar dissociado da idéia de **tempo** (faturamento, quando?), assim como da idéia de **lugar** (faturamento, onde?). Também não pode estar desconectado da noção de grandeza, de **valor** (faturamento, quanto?), pois já está consagrada a relevância da base de cálculo como um dos principais elementos da regra de incidência, que deve revelar utilidade para:

a) dimensionar a **intensidade da materialidade** – quanto mais **faturamento**, maior deve ser a quantidade do tributo a ser pago;

b) revelar a verdadeira **natureza da exigência**, na medida em que a base de cálculo eleita esteja a medir a atividade do Poder Público (taxa), ou tenha pretensão de dimensionar materialidade desvinculada de qualquer atuação estatal (imposto). Essa função tem acento constitucional, como se extrai do § 2º, do art. 145, da Magna Carta.

Essa demonstração é por demais suficiente para revelar o desconcerto da tese impugnada. Se a materialidade da incidência – ou, o fato gerador na linguagem corriqueira – é o faturamento de julho, a base de cálculo tem necessariamente que medir o faturamento de julho para revelar o quanto a ser pago, e não o faturamento de janeiro, pois a unidade de medida não pode estar dissociada da própria matéria a ser mensurada.

A tese do fato gerador em julho, com base de cálculo de janeiro, não resiste a um último e derradeiro teste para constatação da sua validade. Tomando-se o exemplo de uma empresa que inicia atividade no mês de julho de um determinado ano, onde tem seu primeiro faturamento, e encerra suas atividades em novembro do mesmo ano, essa empresa jamais seria contribuinte do PIS, a despeito da ocorrência da materialidade do fato gerador – **faturamento** – nos cinco meses em que esteve em atividade! Quando havia “fato gerador” (julho, agosto, setembro...), inexistia “base de cálculo” (janeiro, fevereiro, março...) e, quando passou a ter “base de cálculo” (julho), já não mais havia “fato gerador” (janeiro do

Processo n.º : 10980.003677/97-36  
Acórdão n.º : 108-05.552

ano seguinte) ! Será que a ciência do Direito permite acobertar o desconcerto de tamanha impropriedade?

Penso que não, mas as tentativas podem estar incomodando o eterno descanso do saudoso ALFREDO AUGUSTO BECKER, que muito esbravejou contra o que denominou de "*sistema dos fundamentos óbvios*", para descrever os "*efeitos da demência*", no primeiro capítulo intitulado "*Manicômio Jurídico Tributário*", no seu inigualável "*Teoria Geral do Direito Tributário*" (Editora LEJUS, 3ª edição, 1.998).

Por todos os fundamentos expostos, VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO parcial ao recurso para:

- a) REDUZIR a base tributável do IRPJ para 50% (cinquenta por cento) das receitas consideradas omitidas em cada mês, ainda em litígio;
- b) CANCELAR o auto de infração relativo ao IR-FONTE.

Sala das Sessões - DF, em 27 de janeiro de 1999

  
JOSÉ ANTONIO MINATEL

