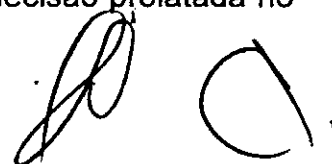


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 11030.001615/97-73
Recurso n.º : 130.852
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1995 e 1996
Recorrente : MADEIREIRA BERNARDON LTDA.
Recorrida : DRJ em SANTA MARIA/RS
Sessão de : 29 DE JANEIRO DE 2003
Acórdão n.º : 105-14.009

IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO - OMISSÃO DE RECEITA. FALTA DE REGISTRO E REGISTRO A POSTERIOR DE PAGAMENTOS. SALDO CREDOR DE CAIXA - LUCRO PRESUMIDO. FORMA DE TRIBUTAÇÃO. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE - RETROATIVIDADE DA NORMA LEGAL - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PERCENTUAL - JUROS MORATÓRIOS - TAXA SELIC - ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - O Auditor Fiscal da Receita Federal é autoridade competente para formalizar a constituição do crédito tributário, independentemente de sua formação acadêmica e registro profissional como Contador. Não configura hipótese de nulidade do lançamento, a lavratura do Auto de Infração fora do estabelecimento da pessoa jurídica fiscalizada. Caracteriza omissão de receita, a falta de registro de pagamentos, assim como, a constatação de saldo credor decorrente da reconstituição da conta *Caixa*, pela alocação das saídas de recursos nas datas de sua efetiva ocorrência. O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro presumido, nem a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, sendo tributado em separado. Tal regra não configura penalidade, sendo incabível a aplicação do disposto no artigo 106, II, "c", do CTN, em face da revogação posterior da norma. A extensão às pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido, da tributação em separado da omissão de receitas, prevista no artigo 43, da Lei nº 8.541/1992, com as alterações introduzidas pelo artigo 3º, da Lei nº 9.064/1995 (resultante da conversão em lei, da Medida Provisória nº-492, de 05/05/1994), em obediência ao princípio constitucional da anterioridade, somente se aplica, com relação ao IRPJ, a partir dos fatos geradores ocorridos após 1º de janeiro de 1995. Quanto à Contribuição Social, deve-se respeitar o *vacatio legis* de noventa dias, previsto no parágrafo 6º, do artigo 195, da Constituição Federal. As penalidades aplicáveis nos casos de lançamento de ofício, são as preconizadas no artigo 44, da Lei nº 9.430/1996. Os órgãos julgadores da Administração Fazendária afastarão a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, somente na hipótese de sua declaração de inconstitucionalidade, por decisão do Supremo Tribunal Federal.

DECORRÊNCIA - IRRF, CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS, COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Afastados os argumentos diferenciados e tratando-se de lançamentos reflexos, a decisão prolatada no



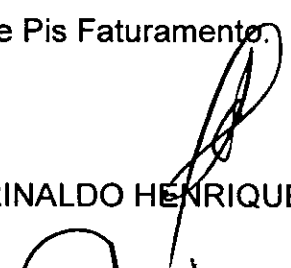
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 11030.001615/97-73
Acórdão nº : 105-14.009

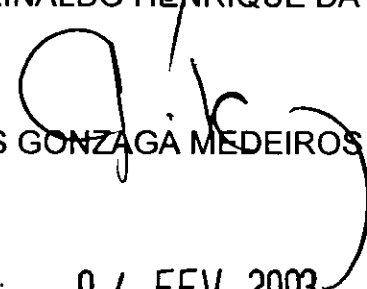
lançamento matriz, é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MADEIREIRA BERNARDON LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1 – IRPJ: excluir as exigências relativas ao ano-calendário de 1994; 2 – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL: excluir as exigências relativas aos meses de maio e julho de 1994, nos termos do relatório e voto, que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro José Carlos Passuello, que dava provimento parcial ao recurso, para excluir as exigências relativas ao IRPJ, Contribuição Social e Pis Faturamento.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - RELATOR

FORMALIZADO EM: 04 FEV 2003

Participaram, ainda do presente julgamento os Conselheiros: DANIEL SAHAGOFF, DENISE FONSECA RODRIGUES DE SOUZA, FERNANDA PINELLA ARBEX e NILTON PÊSS. Ausente, justificadamente o Conselheiro ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 11030.001615/97-73
Acórdão n.º : 105-14.009

Recurso n.º : 130.852
Recorrente : MADEIREIRA BERNARDON LTDA.

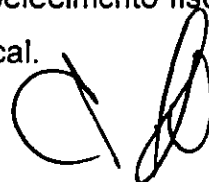
RELATÓRIO

MADEIREIRA BERNARDON LTDA, já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, da decisão prolatada pela DRJ em Santa Maria/RS, consubstanciada no Acórdão de fls. 327/348, do qual foi cientificada em 24/04/2002 (Aviso de Recebimento – AR às fls. 352), por meio do recurso protocolado em 21/05/2002 (fls. 355).

Contra a contribuinte foi lavrado o Auto de Infração (AI) de fls. 03/04 e 73/77, para formalização do lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, relativo aos anos-calendário de 1994 e 1995 (exercícios financeiros de 1995 e 1996), em virtude da constatação de receita omitida, caracterizada pela falta de registro e registro a posterior, de pagamentos relativos à aquisição de bens do Ativo Imobilizado (imóveis), de acordo com o detalhamento contido no Termo de Verificação de Ação Fiscal de fls. 14/15.

Foram ainda exigidos, como lançamentos reflexos, as Contribuições para o PIS (AI às fls. 05/07 e 78/81) e para a Seguridade Social – COFINS (AI às fls. 08/09 e 82/85), o Imposto de Renda Retido na Fonte (AI às fls. 10/11 e 86/90) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (AI às fls. 12/13 e 91/94).

Em impugnação tempestivamente apresentada (fls. 98/109), instruída com documentos de fls. 111 a 150, a autuada, por meio de seu procurador (Mandato às fls. 110), se insurgiu contra os lançamentos, arguindo, em preliminar, a sua nulidade, por ausência de habilitação legal em Contabilidade, dos Agentes Fiscais autuantes, e em razão de a lavratura do Auto de Infração haver sido efetuada fora do estabelecimento fiscalizado, o que contraria a legislação reguladora do processo administrativo fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
Processo nº : 11030.001615/97-73
Acórdão nº : 105-14.009

Com relação ao mérito, contesta as exigências com base nos argumentos dessa forma sintetizados no Acórdão recorrido:

"1. Quanto ao efetivo valor do IRPJ devido

"O imposto foi apurado com a aplicação da alíquota de 25% sobre o total da receita omitida, o que está incorreto, pois a empresa sempre apurou seus resultados com base no Lucro Presumido.

"Tendo ocorrido a omissão de receita, tais valores devem ser apurados de acordo com o regime de tributação que está submetida a pessoa jurídica – lucro presumido (3,5%), e não a tributação em separado (25%), de acordo com o art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995, já que esse dispositivo legal revogou expressamente os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541, de 1992.

"Mesmo na hipótese de arbitramento deve ser considerado líquido o valor correspondente a 50% dos valores omitidos, conforme decisão judicial citada na impugnação.

"Assim, requer a redução dos valores apurados como IRPJ tendo em vista o erro na base de cálculo do tributo.

"2. Inexistência de omissão de receitas relativas aos pagamentos de 21/07/94, 19/07/95 e 02/10/95

"Apesar de terem sido feitos os pagamentos nessas datas e registrados pela Cooperativa como entradas nestes mesmos dias, a operação foi realizada por meio de cheque pré-datado.

"Não se trata de omissão de receita, mas sim de simples registro posterior dos pagamentos nas datas em que os cheques foram efetivamente descontados. Além disso, nas datas em que foram registrados os cheques existia saldo de caixa capaz de suportar tais valores.

"3. A existência de percentagem excessiva de juros

"Como exemplos, foram aplicados juros nos percentuais de 50,38% e 48,38% relativos aos meses de maio e julho de 1994, respectivamente.

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 11030.001615/97-73
Acórdão nº : 105-14.009

"Tais percentuais de juros são inadmissíveis e impossíveis em razão da limitação constitucional contida no art. 192, § 3º, que determina que os juros serão em um percentual máximo de 12% a.a.

"4. A capitalização dos juros

"A capitalização dos juros, segundo os arts. 1º e 4º do Decreto nº 22.626, de 1933, o art. 1.062 do Código Civil Brasileiro, bem como o § 3º do art. 192 da CF, deve ser feita de forma anual ou, quando permitido pela legislação, de forma semestral, mas nunca de forma mensal.

"Desta forma discorda da cobrança de valores a título de juros, além daqueles permitidos pela legislação atual, fato que determina a nulidade do auto de infração.

"5. A excessiva e impossível percentagem da multa.

"A multa é uma penalidade legal. Todavia não pode chegar ao ponto de mostrar-se absurda, vilipendiando o patrimônio do devedor de forma escorchantes, bem como trazendo um lucro indevido e sem causa para o credor.

"Jamais poderia ser aplicada uma multa de 75% sobre o valor do débito. Recentemente houve a redução da percentagem da multa prevista no Código de Defesa do Consumidor para 2%.

"Ainda, o art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, determina que seja cobrado um limite máximo da multa em um percentual de 20%, o qual tem plena aplicabilidade ao caso.

"Desta forma, invocando a analogia e os princípios gerais do direito, requer que seja a multa reduzida de 75% para 20% sobre o valor do débito".

No requerimento final, a Contribuinte reitera a arguição de nulidade do lançamento, pleiteia a produção de provas e a juntada posterior de documentos e demonstra o montante do crédito tributário que, no seu entender, poderia ser exigido.

A autuada apresentou, também, impugnações específicas para os demais lançamentos (reflexos), onde reproduz os mesmos argumentos contrários à exigência do

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 11030.001615/97-73
Acórdão nº : 105-14.009

IRPJ e demonstra os valores que considera corretos para cada exação, acrescentando, em cada uma delas, o que segue:

1. Contribuição para o PIS (fls. 151/162):

Invocando a jurisprudência concernente à matéria, alega que, nos termos da Lei Complementar nº 07, de 1970, a contribuição somente pode ser exigida no sexto mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador da obrigação, incidindo os juros moratórios a partir do mês seguinte ao seu vencimento.

2. COFINS (fls. 176/185):

Sem argumentos específicos.

3. IRRF (fls. 225/235):

Ao contrário da previsão contida no artigo 739, do RIR/94 (artigo 44, da Lei nº 8.541, de 1992), no presente caso, não é cabível a presunção de transferência de valores omitidos para o patrimônio dos sócios, uma vez que os valores arrolados como receita omitida foram destinados ao pagamento de imóveis incorporados ao ativo da fiscalizada, sendo aplicável a ressalva constante do parágrafo 2º, dos citados dispositivos legais.

Diz ainda, que a alíquota do tributo foi aplicada diretamente sobre o faturamento e não sobre o lucro, sendo desconsiderado o conteúdo das declarações de rendimentos dos sócios, nas quais não consta a existência de lucro distribuído, uma vez que os recursos em questão se destinaram ao pagamento dos imóveis adquiridos pela autuada, conforme já afirmado.

4. CSLL (fls. 275/285):

Aqui, novamente alegando a revogação dos artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/1992, a Impugnante defende a tese de que a exigência deveria considerar o regime de tributação a que estava submetida a pessoa jurídica, nos termos do artigo 24, da Lei nº

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 11030.001615/97-73
Acórdão nº : 105-14.009

9.249/1995, o que leva à adoção, portanto, da base de cálculo da CSLL dos contribuintes optantes pelo Lucro presumido, qual seja, 10% sobre o montante da receita omitida, ao invés de sua totalidade, como exigido na peça vestibular.

Em Acórdão de fls. 327/348, a Primeira Turma de Julgamento da DRJ de Santa Maria/RS afastou as preliminares suscitadas pela Impugnante e, no mérito, considerou parcialmente procedentes os lançamentos, exonerando o sujeito passivo da exigência correspondente à Contribuição para o PIS relativa ao fato gerador ocorrido em outubro de 1995, por força do que dispõe a Instrução Normativa SRF nº 006, de 2000; a manutenção do restante das exações foi fundamentada nos seguintes termos:

1. no que concerne aos pagamentos não registrados, a discordância da Impugnante se atém à forma de apuração dos valores tributáveis, por ser ela optante pelo regime do lucro presumido e, tendo sido revogados os artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/1992, pela Lei nº 9.249/1995, o valor exigido deveria considerar aquele regime, nos termos do seu artigo 24, a ser aplicado retroativamente, a teor do que dispõe a alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, do Código Tributário Nacional (CTN);

2. o julgado recorrido concluiu não caber razão à defesa, uma vez que a Lei nº 8.541/1992, se encontrava em pleno vigor nos anos-calendário objeto da autuação – 1994 e 1995 – e a Lei nº 9.249/1995 somente produziu efeitos a partir de 1º de janeiro de 1996, conforme dispôs o seu artigo 35; assevera, ainda, não merecer guarida a tese da retroatividade benigna da norma, tendo em vista que os dispositivos revogados, inobstante localizados sob o título “*Das Penalidades*” no correspondente diploma legal, na verdade, estabeleceram forma de tributação, não possuindo aquela natureza, pois, do contrário, se estaria afrontando o disposto no artigo 3º, do CTN, o qual estabelece que “*tributo não é sanção*”;

3. ademais, o teor dos artigos 3º, 4º e 7º, da Medida Provisória nº 492, de 05 de maio de 1994 (sucessivamente reeditada e convertida na Lei nº 9.064, de 1995), confirma

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 11030.001615/97-73
Acórdão nº : 105-14.009

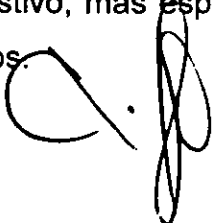
o tratamento tributário a ser dado às receitas omitidas no período, e são aplicáveis a fatos geradores ocorridos a partir de 09 de maio de 1994;

4. quanto à alegada inexistência de omissão de receitas nos meses em que houve a postergação no registro dos pagamentos dos imóveis adquiridos, o argumento de que os mesmos foram realizados por meio de cheques pré-datados, não foi acompanhado de prova documental, nos termos preconizados pelos artigos 15 e 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/1972, devendo ser mantida a exigência, neste particular, pois o seu registro correto ocasionaria o *"estouro de caixa"*, evidenciando a existência de receitas não submetidas à tributação e autorizando a presunção contida no artigo 228, do RIR/94;

5. com relação aos juros moratórios calculados com base na taxa SELIC, o voto condutor do aresto guerreado demonstrou a sua conformidade com a legislação de regência, defendendo estar ela harmonizada com o que dispõe o artigo 161, e seu parágrafo 1º, do CTN; declara-se incompetente para apreciar alegações de inconstitucionalidade ou invalidade de norma legal, afirmando ser esta atribuição de exclusividade do Poder Judiciário (artigos 97 e 102 da Carta Magna), não constando haver sido analisada a matéria por sua instância maior;

6. contesta, também, o argumento da defesa de que os juros exigidos são capitalizados mensalmente, configurando *anatocismo*, dada a sua sistemática de cálculo (*soma* da taxa de um mês com a taxa do mês seguinte);

7. não cabe razão à Impugnante, ao pleitear a redução da multa exigida no procedimento fiscal, para o percentual de 20%, previsto no parágrafo 2º, do artigo 61, da Lei nº 9.430/1996, tendo em vista que ela decorreu de lançamento de ofício, não sendo, portanto, aplicável aquele percentual, que se refere à penalidade relativa ao pagamento intempestivo, mas espontâneo, de tributos e contribuições, o que não configura a hipótese dos autos.



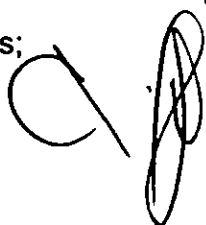
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 11030.001615/97-73
Acórdão nº : 105-14.009

O julgado recorrido afirma que as provas dos fatos alegados pela defesa devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, nos termos da legislação reguladora do processo administrativo fiscal e assevera que os elementos integrantes dos autos são suficientes para a solução do litígio; diz, ainda, que as conclusões até então esposadas são extensivas aos lançamentos reflexos, dada à mesma matriz fática dos fatos arrolados na autuação pelo IRPJ, passando, ato contínuo, a apreciar os argumentos diferenciados contidos nas demais impugnações, como a seguir sintetizo:

1. improcedem as alegações da defesa concernentes ao mês em que deve ser exigida a contribuição para o PIS arrolada na autuação, com base no artigo 6º, da Lei Complementar nº 07, de 1970, pois a regra nele estabelecida deve ser entendida como a de estipulação do prazo para o seu recolhimento, o qual foi alterado por diversas ocasiões, conforme a legislação citada;

2. com relação à COFINS, não foram apresentadas alegações específicas, devendo prevalecer as conclusões acima, por adoção do princípio da decorrência processual;

3. o IRRF deve ser mantido, a teor do que dispõe o artigo 44, da Lei nº 8.541/1992, alterado pelo artigo 62, da Lei nº 8.981/1995, vigente por ocasião dos fatos arrolados na autuação; improcede o argumento de que, na espécie dos autos, incorreu a hipótese de transferência de valores para o patrimônio das pessoas físicas dos sócios, aplicando-se o disposto no parágrafo 2º, do artigo 739, do RIR/94; primeiro, por se tratar de presunção legal absoluta, decorrente de uma anterior (omissão de receita), não infirmada pela defesa, o que leva a se considerar como automaticamente distribuídos os recursos omitidos pela pessoa jurídica; segundo, em razão de o fato arrolado não se enquadrar nas situações em que tal distribuição não pode ser presumida, por ausência de condições factuais para tanto, como nos casos de apropriação a maior de encargos de depreciação e de subavaliação de estoques;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 11030.001615/97-73
Acórdão nº : 105-14.009

4. igualmente desprovida de razão, a tese de que a base de cálculo da CSLL deveria considerar a opção da Contribuinte pelo lucro presumido, o que a limitaria a 10% da receita omitida, ao invés de computar a sua totalidade, tendo em vista que o procedimento fiscal encontra amparo no comando contido no parágrafo 2º, do artigo 43, da Lei nº 8.541/1992, alterado pelo artigo 3º, da Lei nº 9.064, de 1995, valendo aqui os mesmos fundamentos expostos na análise da exigência do IRPJ.

Através do recurso de fls. 355/385, a Contribuinte, por meio de seu Procurador (Mandato já mencionado), vem de requerer a este Colegiado, a reforma do julgamento de 1º grau, onde, sem contraditar qualquer das razões de decidir que fundamentaram o aresto recorrido, se limita a reproduzir as alegações contidas na impugnações apresentadas na instância inferior, e acrescenta novos argumentos relacionados à tese de que a exigência do PIS deveria considerar como fato gerador o faturamento do sexto mês anterior, ilustrando-os com vasta jurisprudência produzida acerca da matéria.

Acrescentou, também, outros argumentos contrários ao cálculo dos juros moratórios que compõem o crédito tributário sob análise, considerando inconstitucional a aplicação da taxa SELIC, a qual não poderia ser utilizada como taxa de juros de mora, dada a sua natureza remuneratória de títulos do mercado financeiro e invocando, em favor de sua tese, trechos da doutrina e decisão prolatada pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça (STJ); quanto à multa de ofício exigida nos lançamentos, reitera a alegação contida na peça impugnatória mas, estranhamente, substitui o percentual constante dos AI guerreados, contra o qual se insurge (75%), para 150%, o que não constitui a hipótese dos autos.

Às fls. 387, consta despacho do órgão local da jurisdição da Contribuinte, noticiando que foi formalizado o Processo nº 13027.000278/2002-09, relativo ao arrolamento de bens apresentado pela Recorrente, o que assegura o seguimento do recurso voluntário interposto, nos termos da legislação de regência; em consequência, a repartição de origem

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 11030.001615/97-73
Acórdão nº : 105-14.009

encaminhou os presentes autos para a apreciação deste Colegiado, de acordo com os despachos de fls. 388 e 389.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large loop on the left and a series of overlapping loops on the right, extending downwards.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 11030.001615/97-73
Acórdão nº : 105-14.009

V O T O

Conselheiro LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche todos os demais requisitos de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

Trata o presente litígio de exigências fiscais decorrentes da constatação de receita omitida, caracterizada pela falta de registro e registro a posterior de pagamentos realizados pela fiscalizada, concernentes à aquisição de imóveis, fato admitido pela defesa.

Inicialmente, é de se observar que, conforme relatado, a contribuinte não contestou nesta fase, nenhuma das razões para decidir adotadas no julgado recorrido, se limitando a reproduzir, as mesmas alegações apresentadas na peça impugnatória, a qual inaugura a fase litigiosa do procedimento, conforme dispõe o artigo 14, do Decreto nº 70.235/1972, somente acrescentado alguns argumentos relativos à exigência da Contribuição para o PIS e à utilização da taxa SELIC como parâmetro dos juros moratórios.

Com efeito, a discordância da Recorrente acerca do mérito daquela decisão, que considerou parcialmente procedentes as infrações arroladas na peça acusatória, não se acha fundamentada em quaisquer argumentos distintos dos já analisados – e refutados – naquela ocasião, pelo que deveria ser desconsiderada, na íntegra; ora, se uma alegação da defesa é contestada no julgamento de primeiro grau, cabe ao sujeito passivo, demonstrar a improcedência dos fundamentos em que se baseou a instância inferior para não acatá-la, e não, repeti-la simplesmente, afirmando que não concorda com o julgamento.

Convém ressaltar que o processo administrativo fiscal é norteado pelo princípio do duplo grau de jurisdição e, nos termos do artigo 33, do Decreto nº 70.235/1972,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 11030.001615/97-73
Acórdão nº : 105-14.009

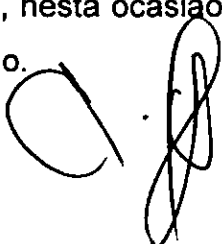
o recurso voluntário é interposto pelo contribuinte contra a decisão de primeira instância, cabendo ao recorrente, demonstrar os motivos pelos quais discorda do julgamento prolatado, para que a instância superior aprecie o litígio e conclua acerca da procedência, ou não, das razões de decidir do órgão julgador *"a quo"*.

Não obstante tais considerações, em homenagem ao princípio do contraditório e da ampla defesa, passo a apreciar as alegações da autuada, constantes da impugnação e reiteradas no recurso:

I - PRELIMINAR DE NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO - FALTA DE HABILITAÇÃO PROFISSIONAL DOS AUTUANTES - LAVRATURA FORA DO ESTABELECIMENTO DA AUTUADA:

A Recorrente, em qualquer momento, contraditou as razões adotadas no aresto guerreado para afastar esta preliminar, que foi devidamente apreciada na instância inferior e fundamentadamente rejeitada, em razão de a legislação que disciplina o ingresso na carreira e o exercício da atividade do Auditor Fiscal da Receita Federal, não exigir dos seus ocupantes, o título de bacharel em Ciências Contábeis; também demonstrou aquele julgado, a irrelevância do fato de a lavratura dos Autos de Infração haver sido efetuada fora do estabelecimento da fiscalizada, o que não configura hipótese de nulidade do procedimento, nos termos do artigo 59, do Decreto nº 70.235/1972.

Dessa forma, considerando que as conclusões contidas na aludida decisão são consentâneas com a legislação de regência, além de refletir o entendimento majoritário desta instância administrativa acerca da matéria, não tendo sido rebatidas pela ora Recorrente, acompanho, na íntegra aquelas conclusões e as adoto, por seus fundamentos legais, nesta ocasião, para também rejeitar a preliminar de nulidade do feito, votando neste sentido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 11030.001615/97-73
Acórdão nº : 105-14.009

II – INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO DE RECEITA. POSTERGAÇÃO DO REGISTRO DOS PAGAMENTOS.

No recurso, a Contribuinte repisa o argumento de que os pagamentos realizados em 21/07/1994, 19/07/1995 e 02/10/1995, contabilizados *a posteriori*, não poderiam ser arrolados como receita omitida, em razão de haverem sido feitos por meio de cheques pré-datados, o que a levou a registrá-los somente nas datas do efetivo desconto, ao contrário da vendedora dos imóveis, que o fez quando de sua emissão.

No entanto, permaneceu incomprovada a alegação, que deveria, inclusive, ser acompanhada de demonstração de que o movimento bancário da ora Recorrente era contemplado pela conta *Caixa*, para permitir ao analista concluir pela procedência do argumento.

Não o fazendo, mantém-se incólume a motivação da autoridade fiscal para concluir pela necessidade de remontar o *Caixa* da empresa, realocando as saídas de recursos para as datas em que, efetivamente, os pagamentos foram efetuados, procedimento que levou à constatação de saldos credores, a denunciar a existência de receitas mantidas a margem da escrituração, e autorizando a presunção legal contida no artigo 228, do RIR/94.

III - DOS PAGAMENTOS NÃO REGISTRADOS.

Com relação à omissão de receitas caracterizada por pagamentos não registrados, a acusação fiscal não foi contestada, tendo a defesa se limitado a questionar a sua forma de tributação, uma vez que optou pela sistemática do lucro presumido, no período.

Segundo a Recorrente, como os artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/1992 (com a redação dada pelo artigo 3º da Lei nº 9.064/1995), foram revogados posteriormente, a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 11030.001615/97-73
Acórdão nº : 105-14.009

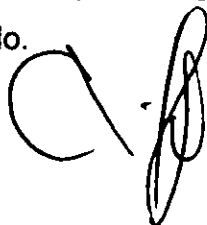
autuação deveria levar em consideração aquele regime, nos termos do artigo 24, da Lei nº 9.249/1995, que os revogou, a ser aplicado retroativamente, conforme dispõe a alínea "c", do inciso II, do artigo 106, do CTN, tese não acatada na instância inferior, conforme relatado.

Dessa forma, a revogação posterior dos dispositivos da Lei nº 8.541/1992 – no sentido de que o valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro presumido, nem a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, sendo tributado em separado – implica na aplicação do instituto da retroatividade benigna, prevista no CTN, tendo em vista a sua inserção no título "das Penalidades", daquele diploma legal.

Entendo caber razão ao órgão julgador *"a quo"*, ao concluir que, ainda que classificados no título "das Penalidades", os artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/1992, não possuem tal característica, por tratarem, efetivamente, de critérios de tributação de receita omitida, sendo essa a sua natureza, não se podendo atribuir-lhes caráter de penalidade, sob pena de o julgador administrativo pré-julgar a legalidade dos dispositivos legais, uma vez que, prevalecendo o entendimento contrário, estariam eles conflitando com a norma insculpida no artigo 3º, do CTN, que veda a utilização de tributo como sanção de ato ilícito.

IV – DA FORMA DE TRIBUTAÇÃO DA RECEITA OMITIDA NO ANO-CALENDÁRIO DE 1994.

A circunstância de ser a Contribuinte tributada com base no lucro presumido no ano-calendário de 1994, assim como, considerando os termos em que o julgado recorrido afastou a tese da defesa acerca da forma de tributação da receita omitida, ao asseverar que a procedência da exigência decorreu da vigência plena nos períodos objeto da autuação, dos artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/1992, leva à apreciação do fato de serem, realmente, aplicáveis às pessoas jurídicas optantes por aquele regime de tributação, as normas contidas nos dispositivos, o que passo a fazê-lo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 11030.001615/97-73
Acórdão nº : 105-14.009

Resta pacificado neste Colegiado o entendimento de que a regra de tributação exclusiva da receita omitida, tanto pelo imposto de renda da pessoa jurídica, quanto pela contribuição social sobre o lucro líquido, tal como instituída pelo artigo 43, da Lei nº 8.541/1992, não se aplica às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido, uma vez que a redação original daquele dispositivo não contemplou essa hipótese, somente se referindo ao lucro real.

O próprio Poder Executivo, reconhecendo este lapso, adotou, no uso da competência conferida pelo artigo 62, da Constituição Federal, a Medida Provisória nº 492, de 05 de maio de 1994, a qual, após várias reedições, veio a se converter na Lei nº 9.064, de 1995, alterando o dispositivo acima, e fazendo incluir, na hipótese de que se cuida, as formas de tributação pelo lucro presumido e arbitrado.

Assim sendo, a alteração procedida no artigo 43, da Lei nº 8.541/1992, considera-se como efetivada a partir da primeira edição da Medida Provisória convertida na Lei nº 9.064/1995, segundo a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, ou seja, em maio de 1994.

Entretanto, em razão de sua natureza, a vigência do ato legal se subordina ao princípio constitucional da anterioridade, tanto com relação ao imposto de renda, quanto no que concerne à contribuição social sobre o lucro (por força da *"noventena"*, prevista no parágrafo 6º, do artigo 195, da Carta Política).

Dessa forma, a aplicabilidade da norma somente se legitima a partir dos fatos geradores ocorridos em janeiro de 1995, no caso do IRPJ, e a partir de agosto de 1994, para a CSLL.

Na espécie dos autos, os lançamentos efetuados com base no artigo 43, da Lei nº 8.541/1992, incluiu fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1994, a saber:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 11030.001615/97-73
Acórdão nº : 105-14.009

26/05/1994	CR\$ 6.567.000,00	26/05/1994	CR\$ 16.533.000,00
21/07/1994	R\$ 1.436,31	27/07/1994	R\$ 10.300,00
14/11/1994	R\$ 5.000,00		

Em consequência, a correspondente exigência do imposto de renda da pessoa jurídica - relativa à omissão de receita apurada naquele ano, cuja procedência é reconhecida nesta ocasião - não pode prosperar da maneira como foi formalizada, por ausência de disposição legal vigente no período, autorizativa da sistemática de tributação adotada na peça acusatória, determinando, por via de consequência, que se declare improcedente o respectivo lançamento, neste particular.

No que concerne ao lançamento da contribuição social sobre o lucro, somente prevalecem as exigências formalizadas a partir dos fatos geradores ocorridos após o transcurso do prazo previsto no artigo 195, § 6º, da CF, a contar da publicação da Medida Provisória nº 492, ou seja, em agosto de 1994; em consequência, devem ser excluídos da tributação, as parcelas da contribuição arroladas nos meses de maio e julho de 1994.

Ressalte-se não ser esta instância de julgamento administrativo competente para inovar lançamentos tributários postos sob sua apreciação, alterando-lhe elementos essenciais do crédito tributário, como os previstos no artigo 142, do CTN.

V – DOS ACRÉSCIMOS LEGAIS.

1. Dos Juros Moratórios:

A inconformidade da Recorrente contra os juros de mora incidentes sobre o débito de que se cuida, é toda centrada na tese de que a legislação que instituiu a sua modalidade de cálculo contém vícios de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade, a qual foi afastada pelo julgado recorrido, sob o fundamento de não ser a instância administrativa, competente para apreciar alegações daquela natureza.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 11030.001615/97-73
Acórdão nº : 105-14.009

Entendo caber razão ao relator do aresto guerreado, ao asseverar que não compete aos órgãos julgadores administrativos apreciar alegações de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade da legislação que instituiu a taxa SELIC como parâmetro para o cálculo dos juros de mora, pois a sua atribuição se esgota, neste particular, em verificar a subsunção do fato objeto do litígio (no caso, a constatação de débito), à hipótese prevista em lei para a constituição do crédito tributário, com todos os seus consectários.

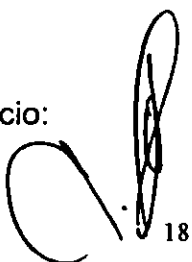
Com efeito, a tese da defesa encerra, flagrantemente, arguição de inconstitucionalidade e ilegalidade de legislação ordinária, em razão de a exigência haver se fundamentado em dispositivos legais plenamente em vigor; como bem concluiu o julgador singular, em nosso ordenamento jurídico, a apreciação de matéria dessa natureza compete, com exclusividade, ao Poder Judiciário (CF, artigo 102, I, "a", e III, "b").

Coerentemente com esta posição, tem-se consolidado nos tribunais administrativos o entendimento de que a arguição de inconstitucionalidade de lei não deve ser objeto de apreciação nesta esfera, a menos que já exista manifestação do Supremo Tribunal Federal, uniformizando a matéria questionada, o que não é o caso dos autos.

Ainda nesta mesma linha, o Poder Executivo editou o Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, o qual, em seu artigo 4º, parágrafo único, determina aos órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, que afastem a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, desde que declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Ademais, o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, veda, expressamente, aos seus membros, a faculdade de afastar a aplicação de lei em vigor, com a mesma ressalva acima, conforme dispõe o seu artigo 22A, introduzido pela Portaria MF nº 103, de 23 de abril de 2002.

2. Da Multa de Ofício:



18

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 11030.001615/97-73
Acórdão nº : 105-14.009

De início, releva observar que o percentual da multa de lançamento de ofício imposta nos lançamentos, foi de 75%, e não, de 150%, como afirmou a Recorrente.

Referido percentual se acha previsto no inciso I, do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996, norma regularmente citada no enquadramento legal dos demonstrativos da penalidade dos autos de infração lavrados, conforme fls. 73 a 94 do processo sob análise, decorrendo, pois de aplicação literal da legislação de regência.

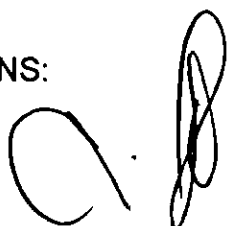
Dessa forma, não prosperam os argumentos da defesa de que deveria ser imposta a penalidade no percentual de 20%, previsto no parágrafo 2º, do artigo 61, da Lei nº 9.430/1996, uma vez que tal hipótese somente é aplicável às situações em que o contribuinte, espontaneamente, efetua o recolhimento de débitos com atraso.

Também não pode ser levada em conta a alegação de que, entre particulares, a multa por inadimplemento de obrigações está limitada, por lei, em 2%, em razão de norma específica que rege a relação tributária entre os sujeitos ativo e passivo, a qual subordina o agente público na sua atividade, recaindo a tese, novamente, na pretensão de que o julgador negue validade à legislação regularmente posta no ordenamento jurídico nacional, já afastada neste voto.

Concluída a apreciação dos argumentos comuns às diversas exigências que compõem a presente lide, passo a analisar as alegações específicas apresentadas pela Recorrente quanto aos denominados lançamentos *reflexos*.

VI – DOS LANÇAMENTOS REFLEXOS.

1. Da COFINS:

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized 'A' followed by a vertical stroke with a loop at the top.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
Processo nº : 11030.001615/97-73
Acórdão nº : 105-14.009

É de ser mantida a exigência da Contribuição para a Seguridade Social - COFINS, tendo em vista que a motivação para a improcedência do lançamento principal (IRPJ) no ano calendário de 1994, não se comunica ao do citado decorrente, para o qual a contribuinte não apresentou questionamentos específicos.

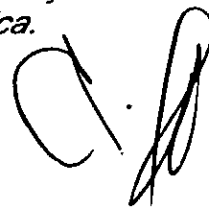
2. Da Contribuição para o PIS:

Aqui, igualmente, o afastamento parcial da exigência do IRPJ não repercutiu no lançamento reflexo da Contribuição para o PIS, cabendo, tão-somente, se apreciar o argumento diferenciado reiterado no recurso, acerca do período em que ela pode ser exigida, a teor do que dispõe o artigo 6º, e o seu parágrafo único, da Lei Complementar nº 07, de 1970.

Ainda que reconheça a ausência de pacificação jurisprudencial sobre o tema, o meu entendimento acerca da questão envolvendo a aludida contribuição, a qual, segundo a Recorrente, deve ser calculada com base no faturamento do sexto mês anterior, nos termos daquele artigo, coincide com o adotado pelo ilustre Relator designado para redigir o voto vencedor do Acórdão nº 105-12.763, Sessão de 17 de março de 1999, Conselheiro Alberto Zouvi, a quem peço vênias para reproduzir os seguintes trechos:

"(. . .)

"Inexiste a 'clareza' com que o eminente Relator interpreta a literalidade do art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/70. A missão de elaborar uma interpretação literal do dispositivo renunciaram os melhores doutrinadores pátrios. Acompanho, entretanto, o Douto Procurador da Fazenda Nacional credenciado junto à Câmara Superior de Recursos Fiscais, Dr. Rodrigo Pereira de Mello, na ousadia em apontar que o art. 6º, 'caput', diz que a 'efetivação' (isto é, mero ato de realização, não de constituição) será 'processada' (novamente mero ato 'meio', mero processamento, não ato 'fim', não 'formação' ou 'constituição'). Melhor é atentar à interpretação sistêmica.



“Em brilhante voto condutor do Acórdão nº 203-04.974, de 13/10/98, o eminente Conselheiro Renato Scalco Isquierdo formulou a seguinte interpretação sistêmica do referido art. 6º:

“Para a correta compreensão dessa norma jurídica, deve-se apurar o momento histórico em que foi produzida, e, principalmente, o contexto onde ela se insere. À época em que foi produzida a Lei Complementar nº 07/70 era comum a fixação de prazos de recolhimento de tributos longos. Assim, foi por muito tempo com o IPI, por exemplo, que chegou a ter prazos de recolhimento de 180 dias. Por outro lado, não conheço precedentes, em relação aos tributos brasileiros, em que o legislador tenha utilizado esse expediente, de eleger um fato passado para obter, por vias transversas, o efeito da concessão de prazo de recolhimento’.

“Vê-se que a interpretação almejada pelo eminente Relator do presente recurso, tenta criar uma realidade que não se compatibiliza com o sistema geral tributário brasileiro, aduzindo uma consequência da norma jurídica em questão completamente fora do contexto histórico. É, em síntese, uma ‘interpretação sistêmica’ contrária ao ‘sistema’.

“Portanto, à luz da Lei Complementar nº 7/70 assim se configura o PIS:

“a) a base de cálculo é o faturamento do mês;

“b) o fato gerador é ‘ter faturamento no mês’;

“c) o vencimento da obrigação tributária é seis meses após a realização do fato gerador, com a consequente constituição do crédito tributário.

“Os elementos citados nas alíneas ‘a’ e ‘b’ supra mantiveram-se no tempo, enquanto o referido em ‘c’ foi sucessivamente alterado por legislação superveniente.

“A legislação superveniente e sua validade foram bem examinadas pelo i. Conselheiro Isquierdo no mencionado voto condutor do Acórdão nº 203-04.974:

“Uma vez retirados do ordenamento jurídico os decretos-lei inconstitucionais, evidentemente, volta a vigorar a norma por eles

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 11030.001615/97-73
Acórdão nº : 105-14.009

revogada, a Lei Complementar nº 07/70, que fixava o prazo de recolhimento do PIS em seis meses. Ocorre que a Lei nº 7.691, de 16 de dezembro de 1988, novamente alterou a Lei Complementar nº 07/70 reduzindo para três meses o prazo de recolhimento do PIS. Essa norma vigorou até a edição das Medidas Provisórias nºs 134 e 147, ambas de 1990, posteriormente convertidas na Lei nº 8.019/90, que fixou o prazo de recolhimento no dia 5 do terceiro mês subsequente. Finalmente, as Medidas Provisórias nºs 297 e 298, ambas de 1991, esta última convertida na Lei nº 8.218/91, fixou definitivamente o prazo de recolhimento do PIS como sendo o dia 5 do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador. Todas essas normas não foram declaradas inconstitucionais e, portanto, produzem os seus efeitos.

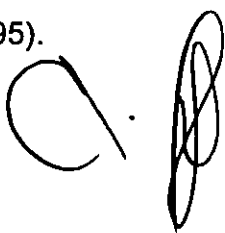
“Note-se que, em se tratando de fixação de prazo de recolhimento, a Constituição Federal não exige a edição de lei complementar, podendo a matéria ser tratada por lei ordinária. A própria Lei Complementar nº 07/70, nesse item tem natureza de lei ordinária e pode ser alterada por lei ordinária, conforme precedentes jurisprudenciais do Supremo Tribunal Federal.”

“...”

Rejeito, portanto, o argumento da Recorrente, devendo ser mantida a parcela remanescente da exigência da contribuição para o PIS, com os prazos de vencimento constantes do respectivo Auto de Infração.

3. Do IRRF:

De início, ressalto que o comando contido no artigo 44, da Lei nº 8.541/1992, é autônomo em relação ao conteúdo de seu predecessor, e não sofreu qualquer alteração até ser revogado pela Lei nº 9.249, de 1995, salvo quanto à data em que se considera ocorrido o fato gerador do IRRF, prevista em seu parágrafo primeiro, que passou do mês, para o dia em que foi constatada a omissão ou a redução indevida (artigo 3º, da Lei nº 9.064, de 1995).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
Processo nº : 11030.001615/97-73
Acórdão nº : 105-14.009

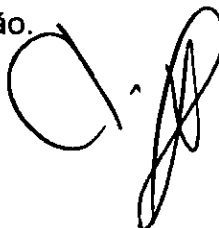
Dessa forma, o fato de o artigo 43, não se aplicar às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido no ano-calendário de 1994, conforme conclui acima, não prejudica a previsão legal de distribuição de lucros ao seus sócios, quando apurada *receita omitida* ou *redução indevida do lucro líquido*, independentemente da forma de tributação daquelas parcelas que reduziram, indevidamente, o resultado tributável do contribuinte.

Isto posto, passo a apreciar a alegação da defesa, no sentido de não ser cabível a presunção de transferência de valores omitidos para o patrimônio dos sócios, em razão de os valores omitidos em sua escrituração terem sido destinados ao pagamento de imóveis incorporados ao seu ativo, configurando a hipótese prevista no parágrafo segundo, do artigo 44, em questão.

Dispõe o “*caput*” daquele dispositivo, que as hipóteses de incidência do tributo são a receita omitida e a diferença verificada na determinação dos resultados da pessoa jurídica por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido; e o seu parágrafo 2º, ressalva que o disposto no artigo não se aplica a deduções indevidas que não autorizem presunção de transferência de recursos aos sócios.

Vê-se com clareza que, enquanto o legislador previu duas hipóteses de incidência do IRRF, somente ressaltou a eventual inaplicabilidade da norma, para uma situação, qual seja, a de dedução indevida, não contemplando, portanto, a outra, correspondente à receita omitida, que constitui a hipótese dos autos, o que já põe por terra a pretensão da defesa.

Ademais, nem haveria que se cogitar de redução indevida do lucro líquido, no presente caso, pois se trata de um conceito privativo da forma de apuração do tributo pelo lucro real, estranho à opção da Contribuinte pelo lucro presumido, exercida nos dois anos-calendário que compuseram a presente exação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 11030.001615/97-73
Acórdão nº : 105-14.009

Quanto aos argumentos de que a alíquota do tributo foi aplicada diretamente sobre o faturamento e não sobre o lucro, sendo desconsiderado o conteúdo das declarações de rendimentos dos sócios, nas quais não consta a existência de lucro distribuído, os mesmos são irrelevantes para o deslinde da questão, tendo em vista que o procedimento fiscal decorreu de presunção legal absoluta, não cabendo se perquirir acerca do efetivo recebimento, pelos sócios, dos recursos movimentados à margem da escrituração da atuada, sendo a base de cálculo do tributo, a própria receita omitida, considerada automaticamente distribuída.

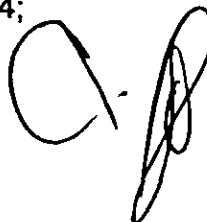
4. CSLL :

As alegações da defesa concernentes à base de cálculo da CSLL, pressupõem o acatamento da tese da retroatividade benigna da norma legal, decorrente da revogação dos artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/1992, já rejeitada quando da apreciação dos argumentos relacionados à exigência do IRPJ; dessa forma, e em razão das respectivas conclusões acerca da aplicabilidade dos referidos dispositivos, contidas neste voto, resta prejudicada a defesa, neste particular, devendo prevalecer a exigência como formalizada, à exceção dos valores já afastados naquela oportunidade.

Por todo o exposto, e tudo mais constante do processo, conheço do recurso, por atender os pressupostos de admissibilidade, para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, no sentido de:

I – quanto ao IRPJ: excluir as exigências relativas ao ano-calendário de 1994;

II – quanto à CSLL: excluir as exigências relativas aos períodos de apuração correspondentes aos meses de maio e julho de 1994;

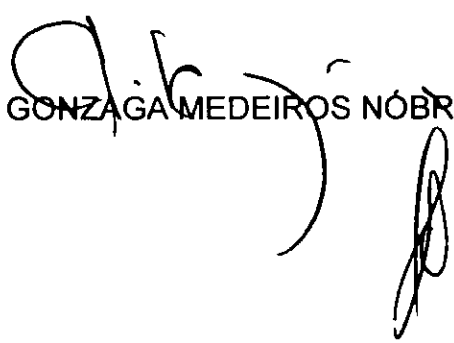


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 11030.001615/97-73
Acórdão nº : 105-14.009

III – quanto ao IRRF e às contribuições para o PIS e COFINS: manter as exigências como formalizadas, à exceção da parcela já afastada pela decisão de 1º grau.

É o meu voto.

Sala das Sessões – DF, em 29 de janeiro de 2003


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA