



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 11543.005418/99-60
Recurso nº. : 107-132705
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex(s): 1996 e 1997
Recorrente : J. L. CARLOS - ME
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes
Sessão de : 19 de setembro de 2006
Acórdão nº. : CSRF/01-05.534

IRPJ, CSL E IRFONTE – LUCRO PRESUMIDO - LEI 8.541/92 – ARTS. 43 E 44 – REVOGAÇÃO PELA LEI Nº 9.249/95 – EFEITOS – CARÁTER DE PENALIDADE DOS DISPOSITIVOS REVOGADOS: Os efeitos jurídicos da revogação dos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, pelo artigo 36 da Lei nº 9.249/95, operam-se a partir da vigência da lei revogadora. Não pode ser olvidado, entretanto, o caráter de penalidade que marcava os dispositivos revogados, sendo aplicável o disposto no Art. 106, inciso II. Letra c) do CTN.

PIS – SEMESTRALIDADE - A base de cálculo do PIS, prevista no artigo 6º da Lei Complementar nº 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior. (Súmula 1ºCC nº 15)

Recurso especial provido.

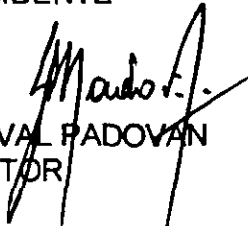
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por J. L. CARLOS – ME.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso em relação ao item semestralidade da contribuição para o PIS do ano de 1995 e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, para: 1) cancelar as exigências da contribuição para o PIS dos meses de janeiro e fevereiro de 1996; 2) cancelar as exigências do IRPJ, da CSL e do IR-Fonte do ano de 1995, vencidos os Conselheiros José Clóvis Alves, Marcos Vinícius Neder de Lima e Carlos Alberto Gonçalves Nunes que mantiveram as exigências neste item.

Processo nº. : 11543.005418/99-60
Acórdão nº. : CSRF/01-05.534



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



DORIVAL PADOVAN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 31 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº. : 11543.005418/99-60
Acórdão nº. : CSRF/01-05.534

Recurso nº. : 107-132705
Recorrente : J.L. CARLOS - ME
Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

J. L. CARLOS - ME com fundamento no art. 5º, II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), apresenta recurso especial contra a decisão da colenda Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, consubstanciada no Acórdão 107-06.975, de 26 de fevereiro de 2003, que, no particular, está assim ementado (f. 796):

IRPJ.ARTIGOS 43 E 44. LEI N.º 8.541/92, SOB O TÍTULO IV - DAS PENALIDADES. APLICAÇÃO DO ART. 106 DO CTN EM FACE DE LEI ULTERIOR. ARGÜIÇÃO. IMPROCEDÊNCIA. A espécie normativa, como parte do gênero decorre do título, em sendo o gênero comum a várias espécies. A penalidade é espécie - parte da exigência - ou que da infração deriva - e ambos (imposto e penalidade) se complementam de forma indissociável. A descrição do imposto e da penalidade, embora retratem uma situação híbrida sob o mesmo agrupamento ou sob uma indicação única ou geral, não desnatura os conceitos e objetivos do imposto, mormente quando o próprio texto legal estabelece nítidos liames entre eles.

(...).

PIS.VENCIMENTO. OBEDIÊNCIA AO PRINCÍPIO DA SEMESTRALIDADE. ARGÜIÇÃO. IMPROCEDÊNCIA DO ALEGADO. O art. 6.º, parágrafo único, da Lei Complementar n.º 07/70, reporta-se, estritamente, ao faturamento do sexto mês anterior sem qualquer indexação baseada em fator de correção monetária. O vencimento da contribuição social ao PIS há de se conformar, entretanto, às prescrições da Medida Provisória n.º 492/94 e reedições, convertida na Lei n.º 9.064, de 20 de junho de 1995, considerando-se, no caso de omissão de receitas, vencida a contribuição na data da omissão perpetrada.



Processo nº. : 11543.005418/99-60
Acórdão nº. : CSRF/01-05.534

A respeito dos lançamentos sobre omissão de receitas de que trata os arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, o recorrente pleiteia a reforma do referido julgado com base em decisão divergente da Primeira Turma da CSRF, representada pelo Acórdão CSRF/01-04.500, sessão de 14/4/2003, que está assim ementado (f. 854):

IRPJ E CSL - LUCRO PRESUMIDO - OMISSÃO DE RECEITAS - ANO DE 1995 - REVOGAÇÃO DO ART. 43 DA LEI nº 8.541/92 - PENALIDADE - EFEITOS DA RETROATIVIDADE BENIGNA: Com a revogação do art. 43, § 2º, da Lei nº 8.541/92, que impunha verdadeira penalidade ao tributar a totalidade da omissão de receitas apurada pelo Fisco, pelo art. 36 da Lei nº 9.249/95, deve ser aplicada a retroatividade benigna prevista no art. 106, "c", do CTN. Excluído o caráter penal do lançamento, a receita omitida deveria ser tributada tal qual a receita declarada, conforme o art. 28 da Lei nº 8.981/95. No entanto, tendo em vista a impossibilidade de inovação no lançamento, resta improcedente a exigência.

IR FONTE - LUCRO PRESUMIDO - OMISSÃO DE RECEITAS - ANO DE 1995 - REVOGAÇÃO DO ART. 44 DA LEI nº 8.541/92 - PENALIDADE - EFEITOS DA RETROATIVIDADE BENIGNA: Com a revogação do art. 44, § 2º, da Lei nº 8.541/92, que impunha verdadeira penalidade ao tributar a totalidade da omissão de receitas apurada pelo Fisco, pelo art. 36 da Lei nº 9.249/95, deve ser aplicada a retroatividade benigna prevista no art. 106, "c", do CTN. Excluído o caráter penal do lançamento, a regra aplicável para a tributação do IR Fonte seria a prevista no art. 20 da Lei nº 8.541/92, que estabelecia a incidência sobre os rendimentos pagos aos sócios no montante que ultrapassasse o lucro presumido deduzido do imposto de renda pessoa jurídica, tributação na fonte e na declaração anual do beneficiário. Esta incidência não pode aqui ser alterada para adequação da base de cálculo do imposto lançado. Não cabendo ao julgador administrativo retificar o lançamento, deve ser cancelada a exigência."

E a respeito da exigência do PIS com base no faturamento do sexto mês anterior (semestralidade), foi indicado como divergente decisão da Segunda Turma da CSRF representada pelo Acórdão CSRF/02-0.871, sessão de 5/6/2000, em que:

PIS – LC 7/70 – Ao analisar o disposto no art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar 7/70, há se de concluir que "faturamento" representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês

Processo nº. : 11543.005418/99-60
Acórdão nº. : CSRF/01-05.534

anterior), inerente ao fato gerador (de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda de mercadorias e prestação de serviços). A base de cálculo da contribuição em comento permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP 1.212/95, quando a partir dos efeitos desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior.

O recorrente alega, em apertada síntese, o caráter punitivo da tributação em separado imposta pelos arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, entendendo, enfim, que houve afronta ao conceito de renda e de base de cálculo estabelecidos pelo Código Tributário Nacional.

E em relação ao PIS, alega que deveria ter sido aplicada a base de cálculo da semestralidade prevista na LC 77/70, tendo em vista a revogação do art. 43 da Lei nº 8.541/92 pelo art. 36, IV, da Lei 9.249/95, não se podendo aplicar a legislação de então, que estabelecia: "Consideram-se vencidos o imposto e as contribuições para a seguridade social na data da omissão".

O recurso teve seguimento conforme despacho de fls. 889-91.

Nas contra-razões (f. 892-903) a douta Procuradoria da Fazenda Nacional sustenta, em síntese: "não há que se falar que a Lei nº 8.541/92 criou base de cálculo do imposto com natureza de sanção ao contribuinte que omitiu receitas"; rejeita ainda a tese da semestralidade do PIS, requerendo, enfim, a manutenção do acórdão recorrido.

É o Relatório.



Processo nº. : 11543.005418/99-60
Acórdão nº. : CSRF/01-05.534

VOTO

Conselheiro DORIVAL PADOVAN, Relator

O recurso é tempestivo, preenche os pressupostos de admissibilidade, devendo ser conhecido na questão da tributação em separado da omissão de receitas no que diz respeito ao IRPJ, CSL e IRF.

Porém, o recurso não pode ser conhecido integralmente quanto ao PIS, pois, diferentemente da questão fática e legislação constante do paradigma CSRF/02-0.871, no presente processo, no que tange os fatos geradores de 1995, *constata-se que o vencimento (e não a base de cálculo) da contribuição está adstrita ao art. 3º da Medida Provisória nº 492/94 e reedições, convertida na Lei nº 9.064, de 20 de junho de 1995*, conforme ressaltou em seu voto o i. Relator do acórdão recorrido Conselheiro Neicyr de Almeida (f. 807). A divergência se jurisprudencial está configurada apenas quanto às exigências de janeiro e fevereiro de 1996, devendo, portanto, ser conhecido neste particular.

É inegável a maciça divergência de entendimento que sempre reinou no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes no que tange a aplicação dos Artigos 43 e 44 da Lei nº. 8.541/92, sendo desnecessário, neste momento, reprisar as várias formas de votar das diversas Câmaras do Colegiado, não se podendo olvidar, portanto, da insegurança que sempre esteve presente no crédito tributário formulado com base em tais dispositivos.

No presente julgamento, porém, acresce um fato novo, relevante, a saber: a revogação dos Artigos 43 e 44 da Lei nº. 8.541/92 pelo Artigo 36, inciso IV, da Lei nº. 9.249/95, publicada em 27.12.1995, que pede transcrição:

Processo nº. : 11543.005418/99-60
Acórdão nº. : CSRF/01-05.534

Art. 36. Ficam revogadas as disposições em contrário, especialmente:
(...)
IV - os arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992;
(...)

Como se vê, efetivamente os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 foram revogados pelo artigo 36, IV, da Lei nº. 9.249/1995, sendo tal revogação efetivada na data da publicação da nova lei, isto é, em 27.12.1995, a teor do que estabelece o artigo 6º da Lei de Introdução ao Código Civil (LICC), *in verbis*:

Art. 6º. A lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada.

Outrossim, cabe anotar que a questão da mencionada revogação foi examinada pelo Colegiado em diversas oportunidades, restando decidido que os efeitos da revogação se operaram a partir de 27.12.1995 com a publicação da Lei nº 9.249/95, conforme se verifica dos Acórdãos CSRF/01-04.500, sessão de 14/4/2003, e CSRF/01-05.051, sessão de 10/8/2004, entre outros.

Destarte, não me parece razoável considerar que a revogação introduzida pela Lei nº. 9.249/1995 tenha causado quebra na sistemática dos mecanismos de contabilidade e fiscal a ponto de criar um vácuo legislativo na aplicação da legislação tributária quando de lançamento de ofício.

É que em se tratando de novos critérios de apuração ou processo de fiscalização, visando, sobretudo, outorgar ao crédito tributário maiores garantias ou privilégios (CTN: Artigo 144, § 1º), a própria Lei nº. 9.249/1995 estabeleceu o seguinte:

Art. 24 – Verificada omissão de receitas, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.
§ 2º - O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social – COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP.

Processo nº. : 11543.005418/99-60
Acórdão nº. : CSRF/01-05.534

No presente processo, embora o auto de infração tenha sido lavrado em julho de 1999, quando, evidentemente, já seria possível a aplicação do artigo 24 da Lei nº. 9.249, de 1995, a tributação da omissão de receitas no imposto de renda pessoa jurídica se deu de forma separada e definitiva à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), nos moldes, portanto, do artigo 43 da Lei nº. 8.451/92.

Com efeito, considerando-se o caráter de penalidade da norma revogada, tem-se como necessário reconhecer a aplicação do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, cancelando-se a exigência vez que a aplicação de novo critério de lançamento não se inclui no rol da competência deste Colegiado. Esse é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

IRPJ – LUCRO PRESUMIDO – APLICAÇÃO DO ART. 43 DA LEI N 8.541/92, ALTERADO PELA LEI N 9.064/95 E REVOGADO PELA LEI N 9.249/95 – RETROATIVIDADE BENIGNA: A forte conotação de penalidade da norma de incidência, combinada com a quebra de isonomia e da sistemática que instrui o lucro presumido e o conflito entre os conceitos de receita e lucro, fazem com que seja aceitável a aplicação da retroatividade benigna quando da revogação da norma de caráter punitivo, aplicando-se aos casos de omissão de receita de empresa que tributou pelo lucro presumido seus resultados do ano calendário de 1995. Por impedimento legal, não cabe a este Colegiado inovar no lançamento, tomando-se inevitável o cancelamento da exigência como um todo. (Acórdão CSRF/01-04.477, sessão de 14/04/2003, Relator José Carlos Passuello).

Por outro lado, para os anos-calendário de 1994 e 1995, o artigo 2º, da Lei nº 8.849/94 (conversão da Medida Provisória nº 402/93) e os artigos 1º e 2º, da Lei nº 9.064/95, fixou em 15% (quinze por cento) a alíquota do Imposto de Renda na Fonte, mas a incidência foi restrita para as hipóteses de lucro apurado na escrituração comercial conforme explicitada no artigo 2º da Lei nº 8.849, de 28 de janeiro de 1994. Confira-se.

Art. 2º - Os dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses, quando pagos ou creditados a pessoas físicas ou jurídicas,

Processo nº. : 11543.005418/99-60
Acórdão nº. : CSRF/01-05.534

residentes ou domiciliados no País estão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento.

§ 3º - A incidência prevista neste artigo alcança exclusivamente:

- a) a distribuição de lucros que tenham sido apurados, pela pessoa jurídica, na escrituração comercial; e*
- b) os rendimentos da mesma natureza distribuídos pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, limitado ao valor do lucro presumido produzido do imposto de renda sobre ele incidente.*

No caso vertente, conforme já mencionado, no que interessa aos lançamentos sobre omissão de receitas do período base de 1995, cabe anotar que se trata de empresa que apresentou declaração de rendimentos com base no lucro presumido.

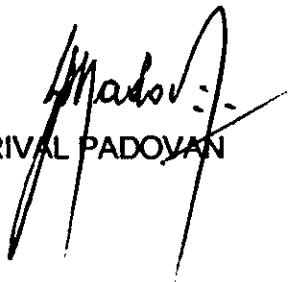
No que se refere ao PIS, devem ser canceladas as exigências de janeiro e fevereiro de 1996, visto que o lançamento foi fundamentado na Medida Provisória nº 1.212, de 1995, que teve seus efeitos iniciados a partir de março de 1996, conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal (RE 232896).

Trata-se de matéria pacificada na CSRF, devendo-se aplicar a Súmula 1ºCC nº 15, em que: *A base de cálculo do PIS, prevista no artigo 6º da Lei Complementar nº 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior.*

Em face do exposto, dou provimento parcial ao recurso para afastar as exigências do IRPJ, da CSL e do IR-Fonte do período base de 1995 e do PIS dos fatos geradores de janeiro e fevereiro de 1996.

É o voto.

Sala das Sessões - DF, em 19 de setembro de 2006.


DORIVAL PADOVAN

