



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 13603.001058/00-15
Recurso nº : 123.231
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.:1995
Recorrente : MADEIRAS TOLEDO LTDA - EPP
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 19 DE MAIO DE 2005
Acórdão nº : 105 -15.099

APREENSÃO DE LIVROS - É lícita a apreensão de livros e documentos no estabelecimento comercial, quando tal procedimento for indispensável à defesa dos interesses da Fazenda Nacional.

TRIBUTAÇÃO EM SEPARADO OMISSÃO DE RECEITAS - LUCRO PRESUMIDO - ANO DE 1994 - No ano-calendário de 1994 a tributação em separado de omissão de receitas não se aplica à modalidade de lucro presumido.

VENDAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS - Restando evidenciado que os livros apreendidos se referem à vendas da empresa autuada, mantém-se a tributação que cobra a diferença entre o que consta nos livros e a soma dos valores das notas fiscais emitidas relativamente ao Pis e à Cofins.

Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MADEIRAS TOLEDO LTDA - EPP

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar as exigências de IRPJ, CSL, e IRRF, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidas as Conselheiras Adriana Gomes Rego (Relatora), Nadja Rodrigues Romero e Cláudia Lúcia Pimentel Martins da Silva, que mantinham, os tributos e contribuições mencionados e o Conselheiro Daniel Sahagoff que DAVA provimento PARCIAL também em relação à COFINS. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Carlos Passuello.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 13603.001058/00-15
Acórdão nº : 105 -15.099

JOSÉ CARLOS PASSUELLO
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 02 FEV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT e IRINEU BIANCHI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13603.001058/00-15
Acórdão nº : 105 -15.099

Recurso nº : 123.231
Recorrente : MADEIRAS TOLEDO LTDA - EPP

RELATÓRIO

MADEIRAS TOLEDO LTDA - EPP, devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado através do Recurso de fls. 468/473, contra o Acórdão nº 268, de 13 /11/2001, prolatado pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - MG, fls. 442/453, que julgou procedente em parte os lançamentos consubstanciados no auto de infração de exigência de multa de 300% a que se refere a Lei nº 8.846/94, fl. 2, bem assim nos autos de exigência de IRPJ, IRRF, CSLL, Cofins e PIS, fls. 50/59, relativos ao período de julho a novembro de 1994.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 5/7, foram apreendidos dois livros: um livro Caixa, abrangendo o período de 1/9/94 a 9/11/1994, e um livro Contas Correntes, relacionando as vendas a prazo a clientes, abrangendo o período de 26/7/94 a 10/11/94. Após cotejar esses livros entre si e com as notas fiscais, a fiscalização detectou omissão de receitas, em razão de falta de emissão de notas fiscais e casos de subfaturamento.

Salienta a fiscalização que não é praxe para o mercado da contribuinte as vendas à vista, porém das 294 notas emitidas no período, somente 12 eram vendas a prazo, o que levou o autuante a concluir que havia, de fato, um controle paralelo, pelo livro Contas Correntes.

Ressalta, ainda, a fiscalização que foi alegado que no mesmo estabelecimento funcionava a empresa Casa Nobre Empreendimentos Imobiliários Ltda, mas que, do exame das notas fiscais emitidas por esse estabelecimento, constatou-se que desde a emissão da primeira nota, até a última, todas se referem a clientes



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13603.001058/00-15
Acórdão nº : 105 -15.099

exclusivos da Casa Nobre e nenhum deles é citado no livro Contas Correntes apreendido, além de que as receitas declaradas por essa empresa são superiores àquelas encontradas no aludido livro.

Tempestivamente a contribuinte insurge-se contra a exigência fiscal, conforme impugnação às fls. 63/81, sintetizada pela decisão recorrida nos seguintes termos:

“-inicialmente tece considerações sobre o valor cobrado dizendo estar diante de uma ação fiscal com características nítidas de um confisco;

- aduz que no caso, estão presentes dois pressupostos, uma vez que a multa aplicada é absurdamente onerosa em relação à suposta receita omitida, e esta última jamais poderia gerar, em condições normais, uma tributação tão excessiva;

- cita texto extraído da obra do Professor Ives Gandra Martins onde é examinado o confisco;

- requer, em preliminar, o cancelamento do lançamento, em vista de existência de tributação confiscatória, vedada expressamente no texto constitucional;

- pleiteia, ainda, seja tornada nula a autuação, tendo em vista os vícios nela contidos;

- o primeiro desses vícios é que consta do relatório que acompanha o Auto de Infração que foram apreendidos dois livros em poder do contribuinte, a saber um livro abrangendo o período de 01/09/94 a 09/11/94, e um livro contas correntes, abrangendo o período de 26/07/94 a 10/11/94;

- feito o cotejo entre as notas fiscais emitidas nos períodos citados e o conteúdo dos livros apreendidos, a fiscalização presumiu, que o impugnante teria omitido receitas nos citados períodos, deixando de emitir notas fiscais em inúmeras vendas realizadas;

- os documentos coletados pela fiscalização não passam de meras anotações feitas à margem da escrituração da empresa pelo seu sócio dirigente Alcides José Augusto Guimarães, onde se misturam dados a respeito da pessoa jurídica e da pessoa física do mesmo;

- assim, tais receitas julgadas omitidas nada mais são que valores relativos a outras empresas, as quais, o sócio já citado, representa comercialmente, uma vez que, são de terceiros; dessa forma são emitidas notas fiscais em nome dos adquirentes que não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13603.001058/00-15
Acórdão nº : 105 -15.099

transitam pela contabilidade ou pelo caixa da impugnante, Madeiras Toledo;

- alega que, nas anotações apreendidas, estão registrados os moviemntos das empresas representadas, somado ao movimento de Madeiras Toledo;

- cita entendimento do Primeiro Conselho de Contribuintes sobre anotações encontradas pelo fisco à margem da escrituração da pessoa jurídica no sentido de descaracterizar omissão de receitas;

- acrescenta, como argumentação, os seguintes fatos:

- conforme livro caixa, nos dias 16 de setembro e 28 de setembro, foram declarados valores que jamais uma pequena empresa, do porte da atuada, poderia realizar;

- o referido livro contém a anotação de despesas também cometidas em nome de outras pessoas jurídicas, tais como fretes, armazenagem comissões de vendas, adiantamentos de comissões, etc.

- algumas anotações chegam a ser risíveis, como a do dia 13 de setembro, onde consta o pagamento a Roni Von e outras demonstrando o caráter informal e sem maior preocupação com a contabilidade dos rascunhos apreendidos;

- o segundo rascunho, chamado de contas correntes pela fiscalização, de fato possui anotações que dizem respeito à empresa atuada, e nota-se que os valores são mais modestos que os do primeiro, uma vez que são pertinentes somente à empresa atuada;

- existe uma incongruência também no fato de uma empresa realizar negócios de grande porte à vista e negócios menores a prazo;

- a falta de prova de sonegação contraria o princípio da capacidade contributiva insculpido no §1º do art. 145 da Constituição;

- conclui, de tudo que foi dito, que o procedimento fiscal apoiou-se em presunções;

- ressalta que a atuada é empresa optante pela sistemática de tributação com base no lucro presumido no exercício fiscalizado, estando, tão-somente, obrigada a escriturar o livro caixa e um livro registro de inventário, ficando desobrigada da escrituração dos demais livros contábeis;

- argumenta a atuada que, o fisco errou nos cálculos aritméticos conforme atestam as colunas abaixo, deixando de considerar a existência de inúmeras outras notas fiscais emitidas pela mesma no período e, tributando, sem qualquer fundamento fático ou legal, valores regularmente lançados nas notas fiscais emitidas, que, juntou aos autos, nesta fase impugnatória;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13603.001058/00-15
Acórdão nº : 105 -15.099

- apresenta demonstrativo elaborado pela fiscalização em confronto com o apurado pela impugnante
valores levantados pela fiscalização / valores reais constantes das notas fiscais anexas

jul/94 R\$ -	R\$ 1.317,94
ago/94 R\$ 250,40	R\$ 20.770,78
set/94 R\$ 33.659,82	R\$ 33.668,23
out/94 R\$ 15.151,47	R\$ 15.151,47
nov/94 R\$ 5.063,51	R\$ 5.070,15

- Cita jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre apreensão de documentos sem autorização judicial específica;

- comenta sobre a data da autuação, aduzindo que, conforme determina a Lei nº 8.541, de 1992, a autuada era, naquela data, optante pelo regime da estimativa, uma vez que, nos termos do disposto no § 1º do art. 23 dessa lei, a opção pelo citado regime se dá pelo pagamento espontâneo do imposto relativo ao mês de janeiro do ano-calendário respectivo;

- assim sendo, a autuada não era ainda optante pelo regime do lucro presumido. Poderia vir a sê-lo no futuro, isto é, em abril de 1995, mês em que estaria sujeita à entrega da declaração;

- considera a impugnante que, dessa forma, não poderia a fiscalização autua-la pela omissão de receitas, uma vez que, teria até o final do ano-calendário de 1994, para retificar quaisquer erros verificados em seus registros contábeis e fiscais, bastando para tanto que optasse, no final do ano, pela sistemática do lucro real, fechando um balanço em dezembro de 1994, conforme lhe faculta a lei;

- Requer, finalmente, o cancelamento da multa de 300% aplicada e dos autos de infração IRPJ, e seus reflexos."

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - MG exarou a Decisão nº 539, de 27/3/2000, fls. 389/398, exonerando a multa, por força da revogação da penalidade posteriormente, o IRPJ e o IRRF, por entender que, em se tratando de lucro presumido, as regras introduzidas na Lei nº 8.541/92 pela Lei nº 9.064/95, só poderia ter sua aplicabilidade a partir de 1/1/95, mantendo-se assim a tributação para a CSLL e Cofins.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13603.001058/00-15
Acórdão nº : 105 -15.099

O crédito tributário relativo ao PIS também foi exonerado porque a exigência foi feita nos moldes dos Decretos-Leis nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988, cuja eficácia fora suspensa após a lavratura do auto de infração.

De acordo com a Representação de fl. 1, o presente processo diz respeito ao recurso voluntário, estando o processo original, autuado sob o nº 10680.009115/94-56, em fase de julgamento de segunda instância, da parte que foi objeto de recurso de ofício.

O recurso voluntário foi apresentado tempestivamente pelo documento de fls. 403/406, que motivou esta Câmara a anular a decisão de primeira instância, por meio do Acórdão nº 105 -13.328, de 17/11/2000, fls. 421/432, a partir da seguinte ementa:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE DA DECISÃO DE 1º GRAU – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – A ausência de apreciação, pelo julgador singular, de todos os argumentos e documentos apresentados na fase impugnatória, constitui preterição do direito de defesa e determina a declaração de nulidade da decisão de primeiro grau, a teor do disposto no artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972. Recurso conhecido. Decisão de 1º grau anulada.”

Foi, então, proferido o Acórdão nº 268, de 13/11/2001, que exonerou tão-somente a multa e a exigência do PIS, mantendo o lançamento relativo ao IRPJ, IRRF, CSLL e Cofins.

Dessa decisão a contribuinte tomou ciência em 27/2/2002, conforme o Aviso de Recebimento de fl. 457, havendo sido lavrado Termo de Perempção, não assinado, colacionado aos autos à fl. 464.

Porém, às fls. 468/473, consta o Recurso Voluntário, cujo carimbo do protocolo de recebimento data de 25/3/2002 e à fl. 494, anexou-se o arrolamento de bens, cujo reconhecimento da firma pelo Cartório data de 20/8/2002.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n° : 13603.001058/00-15
Acórdão n° : 105 -15.099

No aludido recurso, aduz a recorrente que se comparando o texto das duas decisões, nota-se um erro na fixação da exigência porque na fl. 8 da decisão consta: "Como se depreende do disposto acima, não poderá ser exigida da Impugnante o IRPJ e o IRRF, referentes ao ano de 1994, com base nos dispositivos que foram lançados" e tal ressalva não consta do texto do acórdão recorrido; logo, a autoridade julgadora de primeira instância agravou a exigência fiscal ao proferir o acórdão, promovendo uma *reformatio in pejus*, quando deveria ter mantido o seu entendimento original.

Reitera os argumentos da impugnação, reforçando que em 1994 era optante pelo lucro presumido, que grava o lucro mensal, e que os fiscais optaram pela tributação do lucro apurado no ano, deixando de fazerem pelos períodos mensais. Além disso, a sistemática do art. 44 da Lei n° 8.541/92 foi extinta pelo art. 36 da Lei n° 9.249/95, tendo essa efeito retroativo, por revogar legislação que possui natureza de penalidade, conforme a jurisprudência que colaciona.

Traz ainda à colação jurisprudência a respeito da existência de anotações relativas a compras, vendas e caixa, e pede pelo cancelamento dos autos de infração.

Por meio do Intimação Sacat n° 142/2002, fls. 507/508, a contribuinte foi intimada a apresentar balancete referente ao mês de fevereiro de 2002, em razão do arrolamento de bens.

A ciência dessa intimação ocorreu em 5/9/2002, conforme atesta o AR de fl. 509.

Os autos retornam a esse Colegiado que, pela Resolução n° 105-1-163, de 17/6/2003 resolvem converter o julgamento em diligência para que se esclareçam as divergências acerca da tempestividade do recurso voluntário.

A resposta da Delegacia da Receita Federal em Contagem – MG, fl. 526, confirma a entrega do recurso em 25/3/2002, acrescentando que provavelmente foi



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13603.001058/00-15
Acórdão nº : 105 -15.099

extravia e, somente com o envio da Carta de Cobrança e posterior comparecimento da contribuinte, é que tomaram conhecimento do citado recurso.

Insatisfeitos com a resposta, porque não explicou o principal motivo do questionamento, qual seja o fato da Relação de Bens e Direitos para Arrolamento, constante à fl. 494 somente ter sua assinatura reconhecida em cartório em 20 de agosto de 2002, quando teria ingressado na repartição juntamente com o recurso voluntário que instrui em 25 de março de 2002, tendo a contribuinte expressamente mencionado estar apensado a aludida relação no texto do apelo à fl. 469, os membros desta Câmara resolvem novamente converter o julgamento em diligência, nos termos da Resolução nº 105 – 1.172, de 8/12/2003, fls. 529/534.

A contribuinte esclarece à fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Contagem – MG, à fl. 538, que apresentou o recurso em março, mas o mesmo foi extraviado nas dependências da Delegacia que, constatando a falha, solicitou uma cópia do recurso, a fim de que o mesmo pudesse ser protocolizado novamente. Tal protocolo se deu em 20/8/2002, conforme carimbo com a data de 17/8/2002, na cópia em anexo. Quando da apresentação, pela segunda vez, foi-lhe solicitado que autenticasse em Cartório a relação de bens dados em garantia, daí porque a data de 20/8/2002.

O Parecer Sacat de 18/8/2004, de folhas não numeradas, ao final do processo, confirmam os fatos alegados pela recorrente e propõem o retorno dos autos a esse Colegiado.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13603.001058/00-15
Acórdão nº : 105 -15.099


VOTO

Conselheira ADRIANA GOMES RÊGO, Relatora

Consta dos autos, à fl. 468, que o recurso foi recebido em 25/3/2002. Em decorrência da segunda diligência, a recorrente fez juntar aos autos, em folha não numerada, ao final do processo, um documento com carimbo pouco legível dizendo que aquela primeira folha cópia do recurso confere com o original. Tal carimbo data de 17/8/2002. Porém nesta cópia, o carimbo que data o dia 25 de março está em posição diversa daquele constante à fl. 468, bem assim, o carimbo de numeração da própria folha 268.

Todavia, como a recorrente esclareceu que houve extravio do recurso originalmente entregue, o que a levou a apresentar outro, e ainda, considerando que a própria Delegacia da Receita Federal em Contagem considerou esclarecida a questão, opino por considerar tempestivo o recurso que, por atender aos demais requisitos de admissibilidades, deve ser conhecido.

Preliminarmente, e em razão das alegações da recorrente de que houve agravamento da exigência, cumpre esclarecer que a Decisão nº 539, de 27/3/2000, foi totalmente anulada por essa Câmara, de forma que não produziu qualquer efeito. Neste sentido, a decisão que lhe sobreveio não possui qualquer dependência com um ato que foi considerado nulo, que ficou sem eficácia no mundo jurídico, posto que eivada de vício. Assim, não havendo qualquer vinculação entre a decisão monocrática e o acórdão exarados pela primeira instância, não prospera o argumento da recorrente da *reformatio in pejus*.

Aliás, a título informativo, o recurso de ofício relativo à parte que exonerou tão-somente a multa e o PIS já foi julgado e negado por meio do Acórdão nº 105— 14.093, de 13/5/2003, cuja ementa transcrevo: 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 13603.001058/00-15
Acórdão nº : 105 -15.099

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – RECURSO DE OFÍCIO - RETROATIVIDADE BENIGNA - MULTA ISOLADA - OMISSÃO DE RECEITAS - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS - CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS - EXIGÊNCIA FORMALIZADA COM BASE NOS DECRETOS-LEI Nº 2.445 E 2.449, AMBOS DE 1988 - Reexaminados os fundamentos legais e verificada a correção da decisão prolatada pela autoridade julgadora singular, a qual demonstrou a improcedência parcial da exigência fiscal, é de se negar provimento ao recurso de ofício interposto. Aplica-se retroativamente a lei que comina penalidade menos severa que a prevista na legislação vigente por ocasião da prática da infração que lhe deu azo. Incabível a exigência da contribuição para o PIS, nos termos dos Decretos-lei nº 2.445/1988 e 2.449/1995, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, tendo sido suspensa a sua execução, por meio da Resolução nº 49, de 1995, do Senado Federal.

Recurso negado.”

Analisando o mérito da autuação, verifica-se que a fiscalização procedeu a uma apuração mensal, conforme consta na planilha de fl. 9, e apenas no final totalizou, para efeito de quantificação do crédito tributário a transportar para a capa dos autos.

Ademais, a respeito da sistemática de apuração da omissão de receitas para o ano-calendário de 1994, convém trazer à tona o próprio texto da Lei nº 8.541/92, com as alterações posteriores.

A versão original dispunha em seu art. 43:

“Art. 43. Verificada omissão de receita, a autoridade tributária lançará o Imposto de Renda, à alíquota de 25%, de ofício, com os acréscimos e as penalidades de lei, considerando como base de cálculo 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 13603.001058/00-15
Acórdão nº : 105 -15.099

2º O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real e o imposto incidente sobre a omissão será definitivo.”

Em maio de 1994, tal dispositivo legal foi alterado pelo art. 3º da Medida Provisória nº 492, nos seguintes termos:

“Art. 3º - Os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, de 23 de dezembro de 1992, passam a vigorar com a seguinte redação:


Art. 43.....

§ 2º - O valor da receita omitida 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.’

Art. 7º Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1994, exceto o disposto nos art. 3º e 4º, que aplicar-se-ão aos fatos geradores ocorridos a partir de 9 de maio de 1994.”

Como não se trata de instituição ou majoração de tributo, mas sim de sistemática de apuração, não há que se falar em ofensa ao princípio da anterioridade.

Além disso, como o próprio texto legal dispõe que o imposto será definitivo, sua apuração é separada, de forma que, ainda que a contribuinte optasse pelo real anual, o que ela mesma afirmou ser impossível, dada à precária escrituração de que dispunha, a omissão de receita apurada teria que ser tributada em separada, não sendo possível qualquer ajuste.

É de se salientar, ainda, que a lei estabelece no caput do art. 43 que o lançamento de ofício comporá o imposto, os acréscimos e “penalidades”, afastando-se por completo o argumento de que a exigência do imposto e contribuições calculados por dessa forma seria uma penalidade em si. 





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13603.001058/00-15
Acórdão nº : 105 -15.099

E por não concordar com a tese de que a tributação da omissão de receitas em separado caracteriza-se penalidade, discordo da jurisprudência trazida aos autos que procura dar efeito retroativo ao art. 36 da Lei nº 9.249/95.

Analisando os fatos e provas, surge como discussão inicial, a licitude da prova, e neste sentido, apenas enfatizo o que já fora dito pela autoridade julgadora de primeira instância, ao lembrar que o art. 955 do RIR/94, cuja matriz legal é o art. 110 da Lei nº 4.502/64, estabelece a faculdade da Administração Tributária de promover a apreensão de livros e documentos, quando indispensáveis à defesa dos interesses da Fazenda Nacional.

Acrescente-se que pelo Termo de Retenção, fl. 60, a apreensão ocorreu no estabelecimento comercial.

No tocante ao livro Contas Correntes de fls. 11/33, verifica-se que se trata de operações relacionadas a uma mesma pessoa jurídica, porque há uma numeração seqüencial. Os clientes, em grande parte, têm como nome "Depósito" tal, o que conota uma vinculação com o ramo da atuada, uma madeireira. No cabeçalho consta a data de entrega e o vencimento das vendas, também caracterizando uma operação mercantil. A nota fiscal de nº 1607, fl. 47, que a fiscalização constatou ter sido subfaturada, porque seu valor diverge do constante à fl. 14, nos registros do livro apreendido, também confirma a ligação porque o favorecido da nota emitida pela atuada é Itacon Engenharia, tal como consta no livro, inclusive quanto à data.

Esse livro serviu de base de cálculo para omissão apurada nos meses de julho e agosto de 1994, conforme demonstrado na planilha de fl. 9. A respeito do mesmo, a própria atuada confirmou tratar-se de receitas suas, como dito à fl. 73:

"O segundo dos rascunhos apreendidos foi chamado de Contas Correntes pela fiscalização e ele, sim, possui anotações que dizem respeito à empresa atuada. Comparando-se os valores



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13603.001058/00-15
Acórdão nº : 105 -15.099

lançados em um e outro cadernos, é possível concluir que os do segundo são bastante modestos que os do primeiro, uma vez que pertinem somente à empresa autuada."

Logo, para tais períodos, não há o que se discutir a respeito da ligação entre a prova e a autuação, que subtraiu das vendas anotadas no livro Conta Corrente, as notas fiscais emitidas a prazo.

No segundo livro apreendido, fls. 38/44, verifica-se que de fato há registros relacionados à pessoa do Sr. Alcides, a outras pessoas físicas, a fretes, porém o valor das vendas resta identificado de forma clara e diária.

O fato dos valores das vendas totalizarem um número maior do que a constante no livro Conta Corrente não afasta a presunção de que as vendas de fato dizem respeito às operações da empresa autuada porque o livro Conta Corrente só se refere às vendas a prazo.

Um outro indício de omissão é o fato da empresa só ter apresentado 12 notas fiscais emitidas a prazo, de um universo de 294 notas emitidas no período, o que demonstra que as vendas a prazo eram controladas paralelamente.

As declarações das outras madeireiras às fls. 88/91 de que o Sr Alcides é representante comercial não é prova suficiente a afastar a presunção de omissão de receitas até porque não há no livro Caixa lançamentos a débito em nome de qualquer das quatro madeireiras que forneceram a declaração. Se as vendas ali escrituradas correspondessem a valores pertencentes a tais madeireiras, deveria haver o registro do repasse.

Além disso, a fiscalização cotejou as notas fiscais emitidas, e mesmo para o período de setembro a novembro de 1994, pela planilha de fl. 9, tem-se o valor



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13603.001058/00-15
Acórdão nº : 105 -15.099

das receitas das notas fiscais emitidas, e pela de fl. 8, as vendas a prazo. Comparando-se, verifica-se que em outubro e novembro as vendas a prazo quantificadas a partir do livro Contas Correntes superam as vendas à vista.

Quanto aos erros que a recorrente apontou ter a fiscalização cometido, acredito que a decisão recorrida às fls. 450/451 já os esclarece, não merecendo qualquer reparo.

Da mesma forma que foi observado pela decisão *a quo*, as notas fiscais emitidas e apresentadas pela recorrente em sua impugnação não infirmam a autuação, porque a fiscalização as cotejou, já que fez a retenção.

Assim, sendo satisfatória a prova para caracterização da omissão de receitas, mantém-se a autuação na parte que ora se discute, qual seja o IRPJ, o IRRF, a CSLL e a Cofins. O IRRF, com base no art. 44 da Lei nº 8.541/92 e as contribuições, tendo em vista o art. 43 do mesmo diploma legal, além da Lei Complementar nº 70/91, no tocante à Cofins.

Em face ao exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 19 de maio de 2005.


ADRIANA GOMES REGO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13603.001058/00-15
Acórdão nº : 105 -15.099

VOTO VENCEDOR

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

Atento à leitura do relatório e do voto da Ilustre Conselheira Dra. Adriana Gomes Rego, não posso deixar de observar que o seu voto foi conduzido de forma conflitante com a jurisprudência dominante neste Colegiado.

A decisão recorrida, que proveu parcialmente a impugnação da contribuinte decidiu pelo afastamento da multa de 300%, do cancelamento da exigência relativa ao Pis e manteve a exigência do IRPJ, CSLL e Cofins.

A parcela desonerada fez parte do recurso de ofício nº 123239 que foi votado na sessão de 13.05.2003, tendo, por unanimidade, sido confirmada a decisão de primeiro grau.

A parcela do crédito tributário mantida integra o presente recurso e a ela deverá se restringir o presente voto.

A exigência foi formalizada pelos autos de infração:

- Fls. 02 – Multa de 300% - exigência cancelada em primeiro grau
- Fls. 50 – IRPJ - sem multa – exigência mantida em primeiro grau
- Fls. 52 – IRFonte – sem multa - exigência mantida em primeiro grau
- Fls. 54 – CSLL – sem multa – exigência mantida em primeiro grau
- Fls. 56 – Cofins – sem multa – exigência mantida em primeiro grau
- Fls. 58 – PIS – sem multa - exigência cancelada em primeiro grau

A capitulação legal adotada nos autos de infração foi:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13603.001058/00-15
Acórdão nº : 105 -15.099

*"IRPJ: Art. 3º e 4º MP 680/94 e Art. 43 Lei 8541/92
IRRF: Art. 44 da Lei 8541/92, alt p/ Art. 3º e 4º da MP 680/94
CONTR SOCIAL: Art. 43 Lri 8541/92, c/c 3º MP 680/94
COFINS: Art. 1o a 5o da LC 70/91
PIS-REC OPERACIONAL: Art. 3o, alínea b da LC 07/70 c/c Art. 1º
parágr. Único da LC 17/73 e Art. 1º do DL 2245/88 alt. Pelo DL
2249/88."*

O período alcançado pela exigência foi 26.07.1994 a 09.11.1994 (fls. 03).

Os autos de infração foram cientificados à empresa em 28.11.1994, portanto antes do término do ano calendário em exame.

A autuada tributou seus resultados pela modalidade de lucro presumido, condição que foi mantida pela autoridade lançadora.

Aqui reside minha divergência, no exato momento em que o lançamento busca apoio legal nos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92.

A jurisprudência firmada no âmbito da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais dá conta de que os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 não se aplica à modalidade de lucro presumido, conforme decisões mencionadas a seguir, por exemplo:

Acórdão nº : CSRF/01-04.806

"IRPJ –OMISSÃO DE RECEITA – LUCRO PRESUMIDO – ANOS DE 1993 e 1994 - Para que possa ser exigido o tributo há necessidade não só de se provar a omissão como, se presunção, a existência de previsão. A lei nº 8.541/92 através de seu art. 43 previu presunção de omissão de receita tão somente para o lucro real. O RIR/94 extrapolou à lei ao prever em seu artigo 523 § 3º a tributação da omissão para o Lucro Presumido.

Cabe à autoridade administrativa competente o lançamento do tributo. Cabe às autoridades julgadoras analisarem a lide dentro dos parâmetros do lançamento, não podendo modificar o apoio legal que dera sustentação à tributação e nem forma de determinação da base de cálculo, podendo tão somente reduzi-la



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13603.001058/00-15
Acórdão nº : 105 -15.099

na medida do convencimento de que determinada parte não deve integrar a matéria tributável."

Acórdão nº : CSRF/01-03.185

"IRPJ – TRIBUTAÇÃO EM SEPARADO - LEI 8541/92 – A tributação em separado prevista no art. 43 da Lei 8541/92 não se aplica às empresas sujeitas a tributação sob a forma do chamado "lucro presumido", mas apenas a aquelas sujeitas à tributação sob o "lucro real" até o ano-calendário de 1995.

LANÇAMENTO – COMPETÊNCIA PARA FORMALIZAÇÃO – Não compete à Câmara Julgadora formalizar lançamento, em substituição ao anteriormente constituído, posto que somente a autoridade lançadora tem competência para fazê-lo."

Acórdão n.º : 101-93.837

"(...)

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - LUCRO PRESUMIDO - IRFONTE – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DECORRÊNCIA – Não procede a exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Imposto de Renda na Fonte, calculados com base em receita omitida por pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro presumido, tendo por fundamento legal os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, em 1993 e 1994.

(...)"

Número do 107-121524

Recurso:

Turma: PRIMEIRA TURMA

Número do Processo: 10384.001308/97-00

Tipo do Recurso: RECURSO DE DIVERGÊNCIA

Matéria: IRPJ E OUTROS

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Interessado(a): ANTÔNIO ALVES DE LOBÃO VERAS E CIA. LTDA.

Data da Sessão: 18/02/2002 15:00:00

Relator(a): Manoel Antônio Gadelha Dias

Acórdão: CSRF/01-03.776

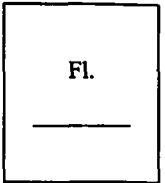
Decisão: DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento parcial para restabelecer a exigência da Contribuição Social sobre o lucro e, não conhecer do recurso com relação ao IRF, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Ementa: IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - LUCRO PRESUMIDO -



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 13603.001058/00-15
Acórdão nº : 105 -15.099

ANOS DE 1993 e 1994 - ART. 43, LEI 8.541/92 - A determinação do art. 3º da MP 492/94, de que as regras dos arts. 43 e 44 da Lei 8541/92 passariam a incidir, também, sobre as empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Arbitrado, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 09/05/94, por não constar das reedições subseqüentes, nem da Lei 9064/95 em que foi convertida, e em respeito ao princípio da anterioridade, pela majoração da base de cálculo para 100%, só pode ser aplicada a partir de 1995.

Coube-me relatar o recurso RD-00.214, na Câmara Superior de Recursos Fiscais em que se discutia a exigência de IRPJ pelo lucro presumido relativo a omissão de receitas no ano de 1995. Aqui se discute receitas omitidas em 1994, mas o raciocínio aplicável é o mesmo, porquanto aplica-se igualmente em 1994.

Naquela ocasião produzi o voto vencedor que mereceu acolhimento e cuja fundamentação adiante reproduzo no que for aplicável ao presente caso.

Alguns pontos são incontroversos: a) que a Lei nº 8.541/92 somente se aplicava à modalidade de tributação com base no lucro real, pelos seus artigos 43 e 44; b) que o artigo 3º da Lei nº 9.064/95¹ (DOU 21.06.95, pág. 9.017/8) alterou os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92; c) que os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 foram revogados pela Lei nº 9.249/95² (DOU 27.12.95).

Não se questiona, ainda, a existência de receita omitida, aceita tacitamente.

¹ LEI 9.064 DE 20/06/1995 - DOU 21/06/1995

Dá Nova Redação a Dispositivos das Leis ns. 8.849, de 28 de janeiro de 1994, e 8.541, de 23 de dezembro de 1992, que alteram a Legislação do Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer Natureza, e dá outras providências.

ART.3 - Os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, passam a vigorar com a seguinte redação:

*Art. 43

§ 2º O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real, presumido ou arbitrado, nem a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, e o imposto e a contribuição incidente sobre a omissão serão definitivos.

(...)

Art. 44

(...)

(Transcritos apenas os termos que interessam ao processo).

² LEI 9.249 DE 26/12/1995 - DOU 27/12/1995

Altera a Legislação do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, bem como da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, e dá outras providências.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13603.001058/00-15
Acórdão nº : 105 -15.099

Resta saber se era possível a fiscalização tributar as receitas omitidas no ano de 1995, fazendo o tributo incidir sobre 100% da receita omitida, na sistemática do lucro presumido, como foi praticado no presente processo(fls. 51 – IRPJ, fls. 53 – IRRF e fls. 55 - CSLL).

Qual o percentual da receita omitida deve servir de base para a tributação, apoiada na modalidade de lucro presumido, no período de 1994? É o que deve ser colocado.

Se, de um lado temos parte da jurisprudência, segundo a qual a lei dispôs de forma visível que, em casos de omissão de receita, no ano de 1994, a tributação com base no lucro presumido pode alcançar 100% de tal receita, tributando-se, portanto a receita integral e não o lucro presumido nela contido, afastando assim o princípio básico que instrui o lucro presumido de que o custo é estimado em percentual significativo, de outro lado, o entendimento contido majoritariamente na jurisprudência se completa no sentido de indicar ausência de razoabilidade na tributação intentada. Ora porque a imposição parece assumir contornos de penalidade, ora por quebrar a sistemática central do lucro presumido, que é tributar uma parcela da receita, em percentual definido pela autoridade legislativa, confundindo os conceitos de receita e de lucro.

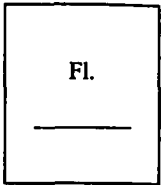
Confesso que ambas as posições se apresentam ao meu entendimento como consistentes.

Início o desenvolvimento de minha convicção no fato objetivo de que a norma indutora do lançamento foi hostilizada desde a sua publicação, ora por se aplicar exclusivamente ao lucro real, conclusão tirada de interpretação integrada, ora por ter sido logo alterada e quase imediatamente revogada.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 13603.001058/00-15
Acórdão nº : 105 -15.099

Esses fatos indicam sua clara inadequação e a inconformidade provocada por sua edição.

Desqualificada que foi, relativamente ao ano base de 1994, já por defeitos somente visualizados em processo de interpretação integrada, já encontra unanimidade neste Colegiado no sentido de não se aplicar às empresas que optaram pela tributação de seus resultados com base no lucro presumido, afastando os efeitos dos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 para a situação mencionada.

Para o ano base de 1995, adveio a Lei nº 9.064/95 vindo alterar o art. 43 da Lei nº 8.541/92, em seu §. 2º, procurando estender ao lucro presumido e arbitrado o contido no caput do mesmo artigo. Combinando os textos, temos:

“Art. 43. Verificada omissão de receita, a autoridade tributária lançará o Imposto de Renda, à alíquota de 25%, de ofício, com os acréscimos e as penalidades de lei, considerando como base de cálculo o valor da receita omitida. (texto original)

(...)

§ 2º. O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real, presumido ou arbitrado, nem a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, e o imposto e a contribuição incidente sobre a omissão serão definitivos. (Redação dada pela Lei nº 9.064/95)”

Parecia que a alteração produzida tornava inquestionável a tributação integral da receita omitida, mesmo nos casos de adoção do lucro presumido.

Iniciou-se, porém, nova interpretação integrada e se verificou que o entendimento literal não se apresentava indiscutível.

Capitaneada pela 8ª Câmara, ganhou corpo a interpretação baseada na construção jurisprudencial que adotou a estrutura da Lei nº 8.541/92 para considerar a imposição contida no artigo 43, com contornos e características de penalidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13603.001058/00-15
Acórdão nº : 105 -15.099

Isso porque o artigo 43 integra o seu Capítulo II – Da Omissão de Receita, que integra o TÍTULO IV – Das Penalidades.

O raciocínio, apesar de aparentemente simplista, apresenta forte lógica no sentido de que, por integrar o Título IV, Das Penalidades, daria à exigência a natureza de penalidade ganhou corpo por diversas razões, além desse, outros de grande força motivadora. Um deles, que apanhou o sentido financeiro da exigência, constatou que se tratando de penalidade, não é admitido cobrar o quantum sob a forma de imposto, porquanto inadequado ao fim de punir.

Trago, por necessário, o entendimento esposado pela 8ª Câmara, à unanimidade, contido no voto condutor do Acórdão nº 108-06.255, onde foi Relatora a Ilustre Conselheira Dra. Tânia Koetz Moreira, quando assim se expressou:

“No caso de lucro presumido ou arbitrado, este dispositivo implica o reconhecimento de que o resultado tributável correspondente às receitas omitidas deve ser apurado da mesma forma que o das demais receitas, ou seja, pela aplicação do percentual de presunção ou arbitramento cabível, segundo a natureza da atividade. Reconhece-se pois que o valor da receita bruta, o total omitido, não condiz com o conceito de lucro, para fins de definição da base de cálculo do imposto de renda.

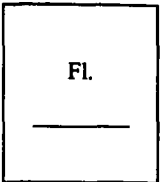
Resta claro que a legislação revogada (artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92), ao determinar fosse 100% da receita bruta omitida tomada como base de cálculo do tributo, impunha verdadeira penalidade ao sujeito passivo, o que é confirmado pela inserção de tais dispositivos no Capítulo II do Título IV daquela Lei, intitulado “PENALIDADES”.

Tratando-se de norma de caráter nitidamente penalizante, sua revogação a partir de 01.01.96 nos leva ao mandamento contido nos artigos 106 e 112 do ctn, impondo-se a aplicação retroativa da norma mais benigna, de maneira a alcançar os atos não definitivamente julgados.”

Vem, então, o entendimento adotado pela 3ª Câmara, completando o anterior, que dá entonação aos aspectos jurídicos vinculados ao conceito de lucro em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 13603.001058/00-15
Acórdão nº : 105 -15.099

confronto com o de receita, demonstrando a incoerência em se adotar como base impositiva a totalidade do faturamento.

O entendimento, à unanimidade, teve argumentos expressos no voto, da lavra da Ilustre Relatora, Dra. Sandra Maria Dias Nunes (Ac. 103-19.796):

“Contudo, a norma jurídica contraria o conceito de renda estatuído no art. 43 do Código Tributário Nacional bem como a base de cálculo do imposto – o montante real, presumido ou arbitrado (art. 44). Ora, a lei autoriza tributar o lucro e não o total da receita omitida. É certo que as infrações constatadas configuram hipótese de omissão de receita e o fato de ter optado por um regime simplificado e favorecido não a exime de documentar as operações que intervier.

Assim, a despeito da existência de omissão de receita, a tributação não pode recair sobre a receita, mas sobre o lucro auferido com esta receita, uma vez inaplicável o art. 43 da Lei nº 8.541/92 às empresas tributadas com base no lucro presumido. Dessa forma, deve ser excluída a exigência do imposto de renda pessoa jurídica, bem como a tributação reflexa de fonte, por incorreto o fundamento legal da exigência e as bases de cálculo desses impostos.”

Isso sem contar com um terceiro argumento, segundo o qual o disposto no artigo 43 da Lei nº 8.541/92, cujo vício se manteve com o advento da Lei nº 9.604/95, fere o conceito básico que instrui o lucro presumido, segundo o qual a incidência se resume a uma parcela do faturamento, uma vez que os custos são estimados e previamente definidos pela autoridade legislativa.

Ou operações cuja receita está regularmente contabilizada apresentam custos diferenciados dela própria, se não for contabilizada?

Porque operações declaradas merecem um custo estimado e operações não declaradas devem ser consideradas como tendo custo zero?



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13603.001058/00-15
Acórdão nº : 105 -15.099

Muitos ponderam que a tributação integral da receita omitida já é admitida na sistemática de lucro real e, portanto, ampliar tal aplicação ao lucro presumido não é nenhum absurdo.

Concordo que tal procedimento vem sendo aceito com pouco questionamento quando a tributação ocorre pela sistemática de lucro real, mas tenho argumento que me convence de que isso é possível. É que no lucro real a apropriação de custos e receitas é acompanhada por um procedimento obrigatório e tecnicamente sofisticado de registro de documentos, conforme princípios e convenções contábeis, em cujo âmbito, não sendo possível atribuir à receita omitida os custos vinculados (específicos), admite-se que os custos tenham sido registrados, até porque o grande benefício fiscal que a omissão de receita propicia (principalmente na venda de bens ou mercadorias) está justamente na possibilidade de apropriar integralmente os custos, em valores significativamente maiores que os lucros da operação, omitindo a receita delas. Esse mecanismo torna aceitável a tributação integral da omissão da receita no lucro real.

Mas, na modalidade de lucro presumido, o grande benefício que o omitente de receitas (digamos de venda de bens e mercadorias) obtém não é o benefício de aproveitar os custos para abater os resultados de outras operações, mas apenas reduzindo a tributação sobre o montante da margem estimada (presumida) definida na legislação de regência.

E, para coibir um benefício que a omissão poderia trazer à empresa que omite receitas de redução de tributos sobre, digamos 8% para as empresas que comercializam mercadorias, o fisco disporia da prerrogativa de tributar 100% do mesmo valor, é sem dúvida estabelecer penalidade exacerbada e criar dispositivo desequilibrado em razão de seus efeitos. Isso sem questionarmos eventuais incidências sobre a distribuição existentes à época. E tudo gravado com 75% ou 150% de multa, dependendo do enquadramento fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13603.001058/00-15
Acórdão nº : 105 -15.099

Não há como não aceitar que dito mecanismo é de natureza claramente punitiva.

Isso, sem falarmos na quebra de isonomia, princípio tão decantado no direito tributário, segundo o qual, iguais devem ter tratamento idêntico, e não há como querer alterar a base de aplicação do tributo apenas pelo fato de um contribuinte haver contabilizado determinada operação e outro, adotando a mesma forma de tributar, não a tenha. Se diferença existe entre ambos, certamente não será na essência da operação nem na sua base tributável, apenas estará no procedimento de ocultar a operação, o que será cominado com multa própria para a punição de tal procedimento, como dito.

Mas, em direito fiscal, não é admissível punir com tributo. Pune-se com multa.

O tributo deve ser neutro e isonômico diante dos mesmos fatos e circunstâncias, afirmativa extensível à base imponible.

E toda essa argumentação fica mais veemente quando se procura o motivo da revogação do artigo 43 da Lei nº 8.541/92. Isso teria ocorrido por sua inerente tentativa de quebra dos princípios apontados, por trazer no seu bojo penalidade disfarçada ou simplesmente por ter criado situação não isonômica inaceitável? Talvez decorra até de simples aperfeiçoamento tributário. Como não tenho a resposta emitida pela autoridade legislativa, tenho que me contentar com conclusões próprias e opiniões buscadas nos diversos julgados deste Colegiado.

Tudo, porém, conduz à aceitação de que, independentemente de possível falha de elaboração legislativa observável na Lei nº 8.541/92, a colocação do dispositivo no Título IV, das penalidades, não me parece ocasional nem apenas coincidência, porquanto a exação é carregada por forte dose de penalidade, pois pune de forma desproporcional e não isonômica, e pior ainda, usando a figura do tributo, instrumento que não pode se prestar para isso. Mais, cumula, ainda, com multa de ofício. Seria a aplicação de penalidade sobre penalidade?



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 13603.001058/00-15
Acórdão nº : 105 -15.099

Bem, um último questionamento, este em prol do amor ao debate. Sendo penalidade, ou, em melhor expressão, tendo características próprias de penalidade, a imposição definida pelo artigo 43 seria integralmente atingida ou se restringiria ao que, razoavelmente pode ser aceito como tributo, incidente sobre 8% da receita? Explico: sendo 100% da receita alcançada pela imposição (com características de penalidade), contra uma previsão legal de alcance sobre 8% nos casos de tributação normal, apenas 92% da tributação teria características de penalidade ou toda a exação?

Para este questionamento, fico sem definição, preferindo tratar o todo por sua principal característica, até porque, adentrar na dissociação de tais valores levaria a propor novo lançamento, procedimento proibido a esta instância administrativa, já que o provimento parcial não me parece solucionar a questão.

Concordo, porém, com a conclusão de parte da jurisprudência, que a simples colocação do artigo 43 no âmbito das penalidades não transforma a imposição nele tratada em penalidade, mas, convenhamos, tal imposição assume outras características, e muito fortes, próprias das penalidades e alheias ao conceito de tributo, que fazem com que se torne possível tratar a imposição como penalidade.

A conclusão prática disso é que, possuindo tais características punitivas a exação trazida no art. 43 da Lei nº 8.541/92, pode-se aplicar a retroatividade benigna contemplada no artigo 106, II, do Código Tributário Nacional, dando-se efeitos retroativos à revogação perpetrada pelo art. 36, IV, da Lei nº 9.249/95 para que a revogação venha atingir a norma punitiva na sua origem, exatamente no ponto da alteração efetuada pela Lei 9064/95. Como consequência, no ano de 1995 a receita omitida seria tributada com apuração do lucro presumido adotando-se os mesmos percentuais vigentes para tributação das demais receitas declaradas, em homenagem ao conceito de lucro e respeito ao princípio da isonomia. Porém, por impedimento legal, não cabe a este Colegiado inovar no lançamento, tomando inevitável o cancelamento da exigência como um todo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13603.001058/00-15
Acórdão nº : 105 -15.099

O raciocínio acima desenvolvido pressupõe que a omissão de receitas tenha sido comprovada e não alcança outros tributos que incidem sobre a totalidade da receita omitida, como é o caso do Pis e da Cofins, cuja tributação deve ser mantida, somente podendo ser afastada se comprovada a inexistência de omissão de receitas.

Ocorreu ainda no processo incidente processual relativo à declaração de nulidade da decisão de 1º grau, em fase anterior, sobrevindo decisão de mérito diferenciada quando de sua nova formulação em pontos que não eram correlatos com os motivos e provas que ensejaram a declaração de nulidade.

Tenho posição tendente a entender que a declaração de nulidade, que implica em novo julgamento, somente deve trazer inovação relativamente aos efeitos provocados pelas razões ou provas que propiciaram a declaração de nulidade.

Deixo de me manifestar objetivamente acerca de tal incidente porquanto ele poderia representar no máximo uma nulidade facilmente sanável, me atendo ao desfecho do processo pelo exame do mérito, que na parte desonerada apresentaria prejuízo a quem aproveitaria a nulidade.

Assim, diante do que consta do processo, voto, divergindo da Ilustre Relatora, por conhecer do recurso e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para afastar a tributação relativa ao IRPJ, IRFonte e CSLL.

Sala das Sessões, DF, em 19 de maio de 2005.



JOSÉ CARLOS PASSUELLO

