



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Cleo/7

Processo nº : 10120.002121/2001-72
Recurso nº : 132319
Matéria : IRPJ EX :1997 a 2001
Recorrente : M & R COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ - BRASÍLIA/DF
Sessão de : 01 DE JULHO DE 2003
Acórdão nº : 107-07.219

IRPJ - LUCRO PRESUMIDO - BASE DE CÁLCULO - O percentual de presunção do lucro deve incidir sobre a receita bruta conceituada pela legislação. Não há previsão legal para que o ICMS seja deduzido da receita bruta.

IRPJ - DECLARAÇÕES APRESENTADAS, SISTEMATICAMENTE, COM RECEITA MENORES QUE AS ESCRITURADAS EM LIVROS FISCAIS - MULTA AGRAVADA - CABIMENTO - O dolo, elemento imprescindível à caracterização das figuras que justificam a exasperação da penalidade, resta comprovado pela conduta reiterada e sistemática, consistente em calcular o imposto de renda e informá-lo nas Declarações de Rendimentos ou nas DCTF, tomando como base para apuração do tributo um percentual quase fixo (entre 5% e 18%) das receitas efetivamente auferidas e escrituradas em livros fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por M & R COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 AGO 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO QUEIROZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS,

Processo nº : 10120.002121/2001-72
Acórdão nº : 107-07.219

JOSÉ ANTONINO DE SOUZA (suplente convocado) e MÁRCIO MONTEIRO REIS
(Procurador da Fazenda Nacional). Ausente justificadamente os conselheiros
NEICYR DE ALMEIDA, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER e CARLOS ALBERTO
GONÇALVES NUNES



Processo nº : 10120.002121/2001-72
Acórdão nº : 107-07.219

Recurso nº : 132319
Recorrente : M & R COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.

RELATÓRIO

M & R COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA, recorre a este colegiado contra Acórdão nº 2.013/2002 da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília - DF que julgou procedente o Auto de Infração de fls. 164 a 176, que lhe exige Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ dos anos-calendário de 1996 a 2000.

O fisco acusou a empresa de calcular o imposto, tomando como base para apuração do lucro presumido um percentual que variou entre 5% (cinco por cento) e 18% (dezoito por cento) da receita efetivamente escriturada nos livros fiscais (fls. 162), confirmando sua conduta delituosa ao fazer constar das Declarações de Rendimentos dos anos-calendário de 1996 a 1999 e das DCTF do 1º, 2º e 3º trimestres dos anos-calendário de 1999 e 2000, os valores a calculados a menor.

A apuração do imposto suplementar devido está demonstrada em detalhes nos papéis de trabalho de fls. 144 a 161.

Defende-se a autuada em impugnação regular. Seus argumentos foram rejeitados em extensa e bem articulada fundamentação do Relator, cujo voto foi acompanhado à unanimidade pela Turma Julgadora de primeiro grau.

A Decisão recorrida está assim ementada:

IRPJ - Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000

Ementa: RECEITA BRUTA. BASE DE CALCULO IRPJ. O conceito de receita bruta para fins de determinação da base de cálculo do Imposto de Renda, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, é o que está definido no art. 31 da Lei nº 8.981/1995.

APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA DE 150%. Provado nos autos que o contribuinte recolheu a menor os tributos devidos e que, sistematicamente, por cinco anos consecutivos, apresentou declarações a SRF informando

Processo nº : 10120.002121/2001-72
Acórdão nº : 107-07.219

bases de cálculo de 4,93% a 18,84% do faturamento obtido a cada mês, configurado está o evidente intuito de fraude, por sonegação (art. 71 da Lei 4.502/64), cabendo a aplicação da multa qualificada de 150% (art. 44, II, da Lei 9.430/96).

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. A arguição de inconstitucionalidade não pode ser apreciada pela autoridade administrativa, tendo em vista a vinculação de sua atividade, e a presunção de constitucionalidade que milita em favor da lei.

Lançamento Procedente

Cientificada da Decisão da DRJ em 30.08.2002 (AR fls. 230) , o recurso foi protocolado em 20.09.2002. Às fls. 266 a autoridade preparadora dá conta da regularidade no arrolamento de bens, necessário ao seguimento do recurso.

São as seguintes, fundadas em doutrina e decisões judiciais, em síntese, suas razões de recurso:

- a prática do crime se verifica quando o contribuinte tenta fugir do controle da administração, omitindo de forma deliberada, no todo ou em parte, sua movimentação financeira e patrimonial, lançando mão de inúmeros estratagemas, dentre os quais, a venda sem a devida emissão de documento fiscal, nota fiscal calçada e etc;
- o simples fato de interpretar a legislação de forma antagônica àquela interpretada pela administração tributária não possui o condão de transformar em dolosa a operação, muito menos em fraudadora, a Recorrente;
- em resposta a intimações fiscais, informou a totalidade de suas vendas e a apuração da base de cálculo, nos moldes em que a fiscalização determinou. De boa fé forneceu espontaneamente a totalidade do seu faturamento, bem assim como todos os procedimentos de base de cálculo, trabalho esse que deveria ter sido executado pela fiscalização;
- o próprio Auto de Infração atesta que todos os livros fiscais (apuração do ICMS) encontravam-se correta e devidamente



Processo nº : 10120.002121/2001-72
Acórdão nº : 107-07.219

escriturados, sem omissão de receita ou faturamento. Tanto é verdade que os fiscais não verificaram nenhuma nota fiscal ou fatura, de tal sorte que a confiança deles, quanto à conduta da Recorrente e com relação à emissão de notas fiscais relativas às suas vendas, era total;

- a caracterização do crime estaria patente se houvesse divergência, sistemática e reiterada, entre as notas fiscais emitidas e àquelas escrituradas nos livros fiscais e contábeis ou, ainda, omissão de receita decorrente da falta de emissão de documento fiscal;

Informa a recorrente que há um outro fato que milita em seu favor. É que no Processo nº 10120.002111/2001-37 foi lançada multa pela falta de entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, asseverando que se o motivo do agravamento da multa decorreu da omissão de declaração sobre grande parcela do faturamento, sendo que ao mesmo tempo foi autuada pela falta de entrega da DCTF, faz as seguintes indagações:

a) como foram declarados os valores a menor, se somente foram apresentadas as DCTF's relativas aos anos-calendários de 1999 e 2000?; e,

b) de que maneira se explica, então, o agravamento da multa desde 1996?

Aduz que o agravamento da multa, bem como a representação fiscal para fins penais, só tem uma explicação lógica, qual seja: pressionar a Recorrente a pagar o malfadado crédito tributário, para eximir-se de punibilidade.

Reitera que está convicta da legalidade do procedimento adotado e entende que a conotação de crime sustentada pelo fisco assume características de chantagem e tem como escopo força-la a quitar o suposto crédito, em busca do benefício abrigado no art. 34 da Lei nº 9.249/95, caracterizando a utilização, por parte do fisco, de meios vexatórios para cobrança, conduta repelida pelo art. 316, § 1º do Código Penal.



Processo nº : 10120.002121/2001-72
Acórdão nº : 107-07.219

Transcreve decisões deste Conselho e da Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido de que não restou comprovado o intuito de fraude.

Traz também Decisão da própria DRJ em Brasília que, a seu ver, em caso idêntico ao seu adotou posicionamento diferente.

Passa a aduzir argumentos relacionados à consideração do lucro bruto para fins de pagamento do PIS e da COFINS, matéria estranha a estes autos em que se exige o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas.

Justifica que, não obstante grande parte da discussão acerca da determinação de faturamento cingir-se às leis disciplinadoras do PIS e da COFINS o Imposto de Renda Pessoa Jurídica e a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido são aferidos por presunção mediante aplicação de percentual que supostamente representam margem de lucro sobre o faturamento. Por isso entende que não se pode ter conceito diametralmente opostos para a mesma matéria; faturamento deve representar a mesma grandeza econômica, seja para cálculo da COFINS e do PIS, seja para cálculo do IRPJ e da CSLL, com base no lucro presumido ou arbitrado.

Ainda nesta linha de argumentação, defende que o conceito de faturamento assume contornos diferenciados para cada atividade e aduz: *"Para uns, faturamento compreende toda e qualquer receita; para outros, faturamento confunde-se com lucro. Evidencia-se, portanto, que a administração faz massa plástica do aludido conceito, moldando-o de acordo com sua conveniência, contrariando o que dispõe o art. 110 do CTN (Lei nº 5.172/66), o qual veda alteração de conceitos definidos pelo direito privado."*

Entende que foi ferido o princípio constitucional da igualdade e, sobretudo, da equidade. Discorda dos julgadores de primeiro grau quando sustentam a impossibilidade de apreciação de tais argumentos.

Reclama o mesmo tratamento dado às revendedoras de veículos usados, previsto na Instrução Normativa SRF nº 152/98.

Acrescenta que as supostas diferenças apontadas pelos auditores, residem também na exclusão do ICMS para fins de determinação da receita bruta,

Processo nº : 10120.002121/2001-72
Acórdão nº : 107-07.219

fazendo considerações sobre interpretação da Lei Complementar nº 70/91 e concluindo que o ICMS cobrado do adquirente dos bens comercializados, não constitui faturamento ou receita.

Pede a interpretação da lei tributária de maneira que lhe seja mais favorável, invocando o art. 112 do Código Tributário Nacional.

Entende que os julgadores fizeram interpretação isolada dos comandos legais, sem levar em conta a norma jurídica inserta no contexto maior do ordenamento jurídico, preterindo desta forma a interpretação sistemática e teleológica de todo o contexto legal que envolve a matéria.

Reitera que a exigência é improcedente, pois, do contrário, estar-se-á instituindo carga confiscatória, o que contraria o disposto no art. 150, IV da CF/88 (princípio do não-confisco), bem como o direito de propriedade constitucionalmente garantido.

Finaliza seu recurso pedindo:

- a) seja considerado como base de cálculo do IRPJ apenas o lucro bruto tal qual o é para as instituições financeiras, empresas que comercializam com veículos usados e empresas que operam com compra e venda de moeda, determinando, conseqüentemente, uma nova apuração sobre essas bases;
- b) seja determinada a exclusão do ICMS da receita bruta, a fim de apurar o valor efetivamente devido;
- c) seja desconsiderada a multa agravada em face de ter calculado seus tributos com base em entendimento amplamente debatido no meio jurídico e, sobretudo, porque não foi encontrada nenhuma omissão de suas operações em sua escrituração fiscal, inexistindo dolo ou fraude;

É o Relatório



Processo nº : 10120.002121/2001-72
Acórdão nº : 107-07.219

VOTO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO , Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos legais. Dele tomo conhecimento.

A autuada optou pela apuração do imposto de renda, nos anos-calendário de 1996 a 2000, pelo lucro presumido, por isso, pressupõe-se o conhecimento das regras aplicáveis a esta sistemática de apuração.

Com efeito, o lucro presumido, base para incidência do imposto de renda e adicional, é calculado a partir da aplicação do percentual legalmente definido para a atividade exercida sobre a receita bruta auferida em cada período de apuração.

O conceito de receita bruta para essa finalidade é o previsto no art. 31 da Lei nº 8.981/95:

“Art. 31. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.”

O ICMS não é cobrado destacadamente, integra o preço dos bens ou dos serviços, seu destaque na nota fiscal é meramente escritural, por isso, não acolho a pretensão da empresa, consistente em deduzir o ICMS da receita bruta para fins de cálculo do lucro presumido.

Dispõe o art. 25 da Lei nº 9.430/96:

Processo nº : 10120.002121/2001-72
Acórdão nº : 107-07.219

Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei;

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.

Nessa ordem de juízo, afasto o argumento da recorrente de que o imposto de renda, na sistemática do lucro presumido deve tomar como ponto de partida o lucro bruto auferido e com exclusão do ICMS.

No tocante a arguições de ferimento a princípios constitucionais fico com a sábia recomendação do Dr. Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho – Procurador da Fazenda Nacional - em artigo de sua lavra, publicado no Repertório IOB de Jurisprudência de maio/2000 sob o título: O Exame da Constitucionalidade no Processo Administrativo Fiscal:

“Em relação aos órgãos julgadores administrativos (..) estou que, embora a legislação infraconstitucional acerca do processo administrativo fiscal e da competência dos órgãos administrativos decisores não tenha deixado essa matéria explicitada, como o Estatuto Político de 1988 assegurou aos litigantes e aos acusados em geral, também no processo administrativo o contraditório e a ampla defesa, só posso entender que ao administrado foi garantido o direito de argüir a inconstitucionalidade da lei ou do ato normativo que serviu de supedâneo do lançamento ou da autuação, tendo sido dada, conseqüentemente aos órgãos julgadores administrativos a competência para aplicar a Lei constitucional e deixar de aplicar o diploma legal, no caso concreto, por considerá-lo inconstitucional.

(...)

Contudo, ainda na esfera federal, penso que esses órgãos julgadores devem observar a máxima ponderação em suas decisões, evitando considerar inconstitucional norma ainda não examinada pelo Supremo Tribunal Federal, devendo adotar os precedentes de nossa Corte Constitucional, e, quando existente, as interpretações jurídicas da Advocacia



Processo nº : 10120.002121/2001-72
Acórdão nº : 107-07.219

Geral da União, devidamente aprovadas pelo Presidente da República."

Resta analisar o ponto nuclear do litígio, qual seja a presença de intenção deliberada de declarar receitas a menor que as escrituradas, visando consolidar pagamentos a menor do imposto de renda, a justificar a majoração da penalidade para 150% (cento e cinqüenta por cento).

Dispõe o art. 44 da Lei nº 9.430/97:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

Os arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, têm a seguinte redação:

"Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente;

"Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

A conduta do contribuinte consistia em calcular o imposto devido com base no lucro presumido pela aplicação do percentual legal de presunção, não sobre a receita bruta, como definida na legislação, mas sobre uma parte destas receitas, geralmente entre 5% e 18% da receita auferida.

Processo nº : 10120.002121/2001-72
Acórdão nº : 107-07.219

A prática reiterada e sistemática adotada pelo contribuinte durante 5 anos, sem sombra de dúvidas visava impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Pouco importa se as receitas a menor foram declaradas em DIPJ ou em DCTF.

O dolo está provado pelas próprias circunstâncias da conduta, caracterizando assim as figuras que justificam a exasperação da penalidade.

Por isso, voto por se negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 01 de julho de 2003.


LUIZ MARTINS VALERO