



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10166.004975/2001-67
Recurso nº : 126.330 – "EX OFFICIO"
Matéria : IRPJ e OUTROS – Exs: 1995 a 1999
Recorrente : DRJ - BRASÍLIA/DF
Interessada : ITATICO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
Sessão de : 21 de agosto de 2001
Acórdão nº : 108-06.627

IRPJ - MAJORAÇÃO DE CUSTOS PELA SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES - Os bens adquiridos de terceiros devem ser avaliados pelos últimos custos de aquisição. Não persiste a glosa se o fisco abstém-se de demonstrar estar incorreta a avaliação efetuada pelo sujeito passivo.

ARBITRAMENTO DO LUCRO - O arbitramento é medida extrema, a ser utilizada apenas quando efetivamente demonstrada a impossibilidade de apuração do lucro real. A falta de recolhimento do imposto por estimativa, mesmo sem a apresentação de balancetes de suspensão, não autoriza o arbitramento do lucro.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DCTF - DECADÊNCIA - O direito de a Fazenda Pública lançar a multa decai no prazo de cinco anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, conforme regra do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

MULTA AGRAVADA - SIMULAÇÃO NOS ATOS CONSTITUTIVOS DA SOCIEDADE - O agravamento da multa de ofício só é aplicável quando o ato doloso relacionar-se com o fato gerador do tributo lançado.

Recurso de ofício parcialmente provido.

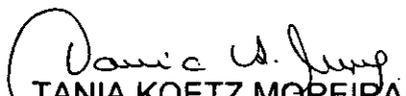
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM BRASÍLIA/DF.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso de ofício, para restabelecer a multa por atraso na entrega da DCTF com vencimento nos meses de dezembro de 1993 a novembro de 1994, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Processo nº : 10166.004975/2001-67
Acórdão nº : 108-06.627



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



TANIA KOETZ MOREIRA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 25 SET 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e HELENA MARIA POJO DO REGO (Suplente convocada). Ausente justificadamente o Conselheiro Luiz Alberto Cava Maceira



Processo nº : 10166.004975/2001-67
Acórdão nº : 108-06.627

Recurso nº : 126.330
Recorrente : ITATICO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de ofício interposto pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF, uma vez que a Decisão DRJ/BSA nº 796, de 30/05/00, julgou parcialmente procedentes os lançamentos relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e seus reflexos, dos anos de 1994 a 1998, exonerando o sujeito passivo de crédito tributário em valor superior àquele fixado como limite de alçada pela Portaria/SRF nº 333/97.

As infrações que originaram a autuação foram as seguintes:

1. Omissão de receitas caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigações incomprovadas, conforme balanço levantado em 31/12/94;
2. Majoração indevida de custos pela subavaliação de estoque final, não considerada como postergação porque o contribuinte não apresentou Declaração de Ajuste com imposto a pagar nos anos-calendário subseqüentes;
3. Lucros não declarados, por ter a pessoa jurídica deixado de apresentar espontaneamente a Declaração de Imposto de Renda referente ao ano-calendário de 1994, bem como de recolher os impostos correspondentes;
4. Arbitramento do lucro referente ao ano-calendário de 1995, por ter deixado de promover o recolhimento dos impostos e contribuições calculados com base nas regras do lucro presumido ou por estimativa, cumulado com o fato de não manter escrituração contábil e fiscal que demonstre a base de cálculo mensal do tributo.

Processo nº : 10166.004975/2001-67
Acórdão nº : 108-06.627

5. Multa por atraso na entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, no período de janeiro de 1993 a setembro de 1999.

Sobre os tributos lançados em decorrência das infrações elencadas nos itens 1 a 4 acima foi exigida a multa agravada de 150%, nos termos do artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, por estarem os atos constitutivos da sociedade eivados do vício de falsidade ideológica.

A decisão recorrida excluiu parcialmente a exigência referente à subavaliação de estoques e em sua totalidade o arbitramento do lucro no ano de 1995. Em todos os itens reduziu a multa para 75%. Cancelou ainda a multa por atraso na entrega da DCTF dos fatos geradores ocorridos até outubro de 1994, com prazo de entrega até novembro de 1994. A ementa, na parte favorável ao sujeito passivo, está assim redigida:

"(...)

SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES

A subavaliação apurada no balanço de encerramento afeta o resultado do período, na medida em que majora os custos das mercadorias revendidas; os bens de revenda adquiridos de terceiros, para quem não possua inventário permanente, devem ser avaliados aos últimos custos de aquisição, segundo inventário físico.

Não tendo a autuada pago nem declarado imposto de renda nos exercícios subseqüentes aos da subavaliação, não há que se falar em postergação do imposto, devendo o mesmo ser cobrado com os acréscimos legais, inclusive a multa de ofício.

(...)

ARBITRAMENTO DO LUCRO

A aplicação do arbitramento é medida extrema e só deve ser utilizado como último recurso, quando todos os esforços na busca do resultado real se mostrarem infrutíferos; arbitramento incabível, mormente quando a contribuinte mantinha escrituração contábil, cuja imprestabilidade não ficou demonstrada pelo fisco, e quando inexistente a abertura formal de prazo para que a contribuinte apresentasse a demonstração do lucro real mensal ou os elementos que possibilitassem isso.

(...)

Processo nº : 10166.004975/2001-67
Acórdão nº : 108-06.627

DECADÊNCIA - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DCTF

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai no prazo de 5 (cinco) anos, contados do dia seguinte ao término do prazo para a entrega da DCTF.

(...)

EXASPERAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO / ALTERAÇÕES CONTRATUAIS DA SOCIEDADE

A simulação em atos constitutivos da sociedade ou em suas alterações não constitui fraude na forma prevista nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, não se justificando o agravamento da multa de 75% para 150%; a qualificação das penalidades só é aplicável, a teor dos dispositivos legais e conforme a jurisprudência, quando o ato doloso se relacionar com os aspectos da hipótese de incidência tributária (fato gerador).

(...)."

Em suas razões de decidir, assim fundamentou-se a autoridade singular:

1. Quanto à subavaliação de estoques

Para as pessoas jurídicas que não possuem inventário permanente, os bens de revenda adquiridos de terceiros devem ser avaliados ao último custo de aquisição, segundo inventário físico, conforme orienta o Parecer Normativo CST nº 6/79. Para tanto, deve ser utilizado o método contábil denominado PEPS, abreviatura de "o primeiro a entrar é o primeiro a sair". Com base nisso, analisou a avaliação dos estoques efetuada pela fiscalização, em cada item, excluindo as diferenças a menor quando não observado referido método. Acatou a argumentação da Impugnante quanto à ocorrência de superavaliação do estoque em alguns itens, efetuando a compensação.

2. Quanto ao arbitramento do lucro no ano-calendário de 1995

A autuada, optante pela apuração do lucro real anual, deixou de efetuar recolhimentos mensais no ano de 1995, sem ter apresentando balancetes de

Processo nº : 10166.004975/2001-67
Acórdão nº : 108-06.627

suspensão, quando intimada. Também não mantém escrituração contábil e fiscal que permita a apuração mensal do lucro real. Daí o arbitramento.

Considera a d. autoridade julgadora que o arbitramento é medida extrema, a ser aplicada apenas quando resultem infrutíferos todos os esforços na busca do resultado real da pessoa jurídica, sendo imprescindível, por parte do fisco, a abertura formal de prazo para apresentação da documentação hábil para apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social, o que não foi feito. Além disso, apesar de na descrição dos fatos não haver qualquer referência a omissão de receita, a infração foi enquadrada como tal, com fundamento no artigo 43 da Lei nº 8.541/92, com a redação dada pelo artigo 3º da Lei nº 9.064/95, cumulativamente com o artigo 47, inciso I, da Lei nº 8.981/95. A base de cálculo dos tributos lançados foi apurada como se de omissão de receita se tratasse, inclusive com lançamentos reflexos de COFINS, PIS e Imposto de Renda na Fonte, este com base no artigo 44 da Lei nº 8.541/92, sem dedução dos IRPJ e da CSL.

Conclui então que "todos os lançamentos referentes aos fatos geradores do ano-calendário de 1995 devem ser cancelados, seja porque incabível o arbitramento dos lucros, conforme já demonstrado à sociedade, seja porque não há que se falar em omissão de registro de receitas, seja ainda porque há vícios no enquadramento legal e na forma de determinação da base de cálculo do imposto e das contribuições, violando frontalmente o disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972".

3) Quanto à multa por atraso na entrega da DCTF

Foram canceladas as multas referentes às DCTFs cujas datas previstas para entrega ocorreram antes de 23/12/94, pelo transcurso do prazo decadencial, uma vez que o sujeito passivo foi cientificado da autuação no dia 23/12/99. Com isso, a exclusão abrangeu as DCTFs correspondentes aos fatos

Processo nº : 10166.004975/2001-67
Acórdão nº : 108-06.627

geradores ocorridos até outubro de 1994, com data de entrega estabelecida para o dia 30 de novembro daquele ano.

4) Quanto à multa agravada

O agravamento da multa para 150% do tributo lançado foi motivado pelo entendimento dos autuantes de que o ato constitutivo da sociedade e suas alterações estariam viciados de falsidade ideológica, uma vez que o verdadeiro sócio, Sr. José Fuscaldi Cesílio (o Tatico), passou a empresa para o nome de dois antigos empregados, que são os "sócios laranjas" ou "testas de ferro", visando com isso evadir-se da responsabilidade tributária gerada pelo não recolhimento dos tributos e contribuições.

O julgador monocrático reduziu o percentual da penalidade a 75%, entendendo que a simulação nas alterações contratuais não caracteriza o evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, uma vez que, na caracterização da fraude, a "ação ou omissão dolosa deve relacionar-se com os aspectos da hipótese de incidência (ou fato gerador), a saber, os seus aspectos materiais, temporais, espaciais e pessoais", o que não ocorreu. O vício dos atos constitutivos da sociedade, continua a d. decisão *a quo*, compromete a identificação dos responsáveis num processo de execução fiscal e pode configurar crime de falsidade ideológica, a ser punido nos termos da lei penal, mas não necessariamente crime contra a ordem tributária, conforme definido na Lei nº 8.137/91. Menciona julgados deste Primeiro Conselho de Contribuintes e da e. Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que a multa majorada só tem aplicação quando o ato doloso foi praticado para a configuração do ilícito fiscal.

Este o Relatório.




Processo nº : 10166.004975/2001-67
Acórdão nº : 108-06.627

VOTO

Conselheira: TANIA KOETZ MOREIRA, Relatora

Recurso de ofício interposto nos termos legais. Dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, são quatro as matérias excluídas pela decisão recorrida, a serem abordadas separadamente.

1. Majoração indevida de custos pela subavaliação do estoque final

A d. autoridade julgadora singular bem apreciou a matéria, reconstituindo, em minucioso trabalho, a avaliação dos estoques finais existentes nos balanços de 3/12/94, 31/12/96, 31/12/97 e 31/12/98. Efetivamente, a metodologia empregada pelos autuantes majorava indevidamente, em alguns itens, o valor dos estoques, pois que atribuía a estes o preço da última aquisição, fazendo com que, nos casos em que a quantidade em estoque superava a quantidade da última aquisição, o saldo estocado ficasse superavaliado.

Os valores excluídos correspondem a diferenças não comprovadas pelo fisco, ou seja, parcelas em relação às quais não foram carreadas aos autos provas de que a avaliação efetuada pelo sujeito passivo estivesse incorreta.

De outro lado, também foram admitidas e compensadas as diferenças a maior encontradas, quando suficientemente demonstrado que, pela aplicação do mesmo critério, a avaliação praticada pela empresa estava indevidamente majorada.

Processo nº : 10166.004975/2001-67
Acórdão nº : 108-06.627

Nada a reparar, por conseguinte, neste item.

2. Arbitramento do lucro no ano-calendário de 1995

O arbitramento se deu exclusivamente por ter a atuada deixado de efetuar os recolhimentos mensais por estimativa no ano de 1995, sem ter apresentado balancete de suspensão e sem ter escrituração que permitisse apurar a base mensal do Imposto de Renda e da Contribuição Social.

Reiterada e pacífica jurisprudência deste Conselho de Contribuintes e da egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais consolidou o entendimento de que o arbitramento justifica-se apenas em casos extremos, quando efetivamente impraticável a apuração do lucro real. A falta de recolhimentos mensais por estimativa, evidentemente, não se inclui entre as causas do arbitramento elencadas no artigo 47 da Lei nº 8.981/95.

Como bem apanhada no d. julgado singular, cabia ao fisco apontar os vícios, erros ou deficiências que tornassem imprestável a escrita mantida pela atuada, o que não foi feito.

Igualmente relevante o erro quanto ao enquadramento legal e determinação da base de cálculo, uma vez que foi adotado o tratamento reservado pela lei para a hipótese de omissão de receita no lucro arbitrado, quando em nenhum momento apontou-se alguma omissão.

Também neste item, nada a reparar na decisão recorrida.

3. Multa por atraso na entrega de DCTF

97

GA

Processo nº : 10166.004975/2001-67
Acórdão nº : 108-06.627

A decisão *a quo* conclui que o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento da multa em comento decai em cinco anos, contados do dia seguinte ao término do prazo para a entrega da declaração.

Neste passo, divirjo do entendimento esposado na primeira instância. É verdade que, descumprido o prazo regulamentar para a entrega da declaração, consuma-se o fato gerador da multa, que a partir daí já pode ser exigida. Todavia, não existe previsão legal no sentido de atribuir ao sujeito passivo o dever de antecipar seu recolhimento, sem o prévio exame da autoridade administrativa, a quem compete, com exclusividade, a aplicação da penalidade. Não se aplicam, por conseguinte, as regras do lançamento por homologação, quando o prazo decadencial se iniciaria na data do fato gerador. A decadência, no caso de lançamento de penalidade, submete-se à disposição do artigo 173 do Código Tributário Nacional, tendo por termo *a quo* o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, para a declaração correspondente ao mês de novembro de 1993, com prazo de entrega em 31/12/93, o lançamento da multa poderia ter sido efetuado no mês de janeiro de 1994, iniciando-se a contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, em 1º de janeiro de 1995. Por isso, não é perempto o lançamento efetuado pelo fisco em 23/12/99. Da mesma forma, para as declarações com prazo de entrega nos meses subseqüentes, até novembro de 1994, cuja omissão ensejaria o lançamento da penalidade ainda no ano de 1994.

Neste item, sou pelo provimento do Recurso de Ofício, para restabelecer a aplicação da multa para as DCTFs com prazo de apresentação fixado para os meses de dezembro de 1993 a novembro de 1994.

4. A multa agravada



Processo nº : 10166.004975/2001-67
Acórdão nº : 108-06.627

Como bem concluiu a d. decisão singular, não há nos autos a identificação do ilícito fiscal que daria ensejo à aplicação da multa de 150%. O ato doloso, conforme descrito minuciosamente pelos autuantes, configurou-se pelo vício dos atos constitutivos da sociedade, mas não tem relação com o fato gerador dos tributos de que aqui se trata, não teve por objetivo impedir a ocorrência do fato gerador ou o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária, ou ainda modificar suas características essenciais. A exasperação da multa só é cabível quando exaustivamente provado que a ação ou omissão dolosa foi praticada com o evidente intuito de produzir os efeitos referidos nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, que são os acima referidos.

Qualquer outro ilícito, não relacionado com o fato gerador, embora sujeito à punição estabelecida na lei penal, não acarreta a imposição da multa agravada de 150%.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso de Ofício, para restabelecer a exigência da multa pelo atraso na entrega das DCTF cujas datas previstas para entrega ocorreram entre dezembro de 1993 e novembro de 1994.

Sala de Sessões, em 21 de agosto de 2001.


Tania Koetz Moreira

