

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº: 10530.001190/93-10
RECURSO Nº: 109.864
MATÉRIA : IRPJ - Exs. de 1990 a 1992
RECORRENTE: SARAIVA DISTRIBUIDORA DE PEÇAS E PNEUS LTDA
RECORRIDA : DRJ EM SALVADOR/BA.
SESSÃO DE : 25 de fevereiro de 1997
ACÓRDÃO Nº: 103-18.340

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE

A insuficiência no enquadramento legal da infração cometida não acarreta a nulidade do auto de infração quando comprovado, pela complementação dos dispositivos legais infringidos, que a autoridade lançadora providenciou que as omissões fossem devidamente sanadas nos termos do art. 60 do Decreto nº 70.235/72, inclusive com reabertura do prazo legal para aditamento das razões de defesa. Inocorrência do cerceamento do direito de defesa.

ARBITRAMENTO - LUCRO PRESUMIDO DESCABIDO

Corretos o arbitramento e a tributação do respectivo lucro em lugar do presumido, cuja opção não é permitida no caso de excesso ao seu limite fiscal no segundo ano consecutivo.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Nos termos do art. 106, inciso II, letra "c" da Lei nº 5.172/66, é de se convolar a multa de lançamento de ofício quando a nova lei estabelecer penalidade menos severa que a prevista na época da infração.

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - TRD

Incabível a cobrança da Taxa Referencial Diária, a título de indexador do crédito tributário, no período de fevereiro a julho de 1991, face ao que determina a Lei nº 8.218/91.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SARAIVA DISTRIBUIDORA DE PEÇAS E PNEUS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso para convolar a multa de lançamento de ofício de 100% (cem por cento) para 75% (setenta e cinco por cento) e excluir a incidência da Taxa Referencial Diária no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 10530.001190/93-10
CÓRDÃO Nº: 103-18.340


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


SANDRA MARIA DIAS NUNES
RELATORA

FORMALIZADO EM: 25 MAR 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Vilson Biadola, Márcio Machado Caldeira, Murilo Rodrigues da Cunha Soares, Márcia Maria Lória Meira e Victor Luís de Salles Freire. Ausente justificadamente a Conselheira Raquel Elita Alves Preto Villa Real.



PROCESSO Nº: 10530.001-190/93-10

ACÓRDÃO Nº: 103-18.340

RECURSO Nº: 109.864

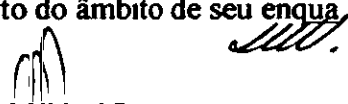
RECORRENTE: SARAIVA DISTRIBUIDORA DE PEÇAS E PNEUS LTDA

RELATÓRIO

Recorre a este Colegiado, SARAIVA DISTRIBUIDORA DE PEÇAS E PNEUS LTDA, já qualificada nos autos, da decisão proferida pela autoridade de primeira instância que manteve integralmente o lançamento consignado no Auto de Infração de fls. 03, relativo ao imposto de renda da pessoa jurídica devido nos exercícios de 1990 a 1992.

A exigência fiscal decorre do arbitramento do lucro com base na receita bruta conhecida em razão da empresa ter optado indevidamente pela tributação com base no lucro presumido, uma vez que nos exercícios financeiros de 1988 e 1989 a receita bruta já havia ultrapassado o limite permitido por lei. Constatou-se ademais que a empresa vinha cumprindo incorretamente suas obrigações acessórias, na medida em que apresentava duas declarações de rendimentos relativas ao mesmo exercício: uma para a matriz e outra para a filial. Por este motivo, a fiscalização procedeu ao somatório das receitas para determinar a base de cálculo do lucro arbitrado. Fundamenta a autuação as disposições dos artigos 399 e 400 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

Irresignada com a autuação, apresentou, dentro do prazo regulamentar, a impugnação de fls. 36 argüindo, preliminarmente, a nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa porque lavrado em desacordo com os preceitos do Decreto nº 70.235/72 (carece de data e hora da lavratura, o quadro referente ao crédito tributário apurado é omissso quanto ao período de apuração, falta de indicação do percentual da multa aplicada e insuficiência no enquadramento legal). No mérito, alega que se a opção pelo lucro presumido é vista como incorreta do ponto de vista tributário, embora sem demonstrar o fato e a norma legal, tal opção lhe é desfavorável já que o lucro real enseja descontos de despesas efetivadas. Afirma que o arbitramento do lucro é faculdade que se exercita quando não há outro meio de se apurar o lucro real. Ademais disso, a razão do arbitramento nos exercícios fiscalizados não foi plenamente demonstrada, não sendo esclarecido o limite permitido para a opção, de modo que a empresa tivesse conhecimento do âmbito de seu enqua-



PROCESSO N°: 10530.001190/93-10
ACÓRDÃO N°: 103-18.340

dramento. Assim, continua a autuada, como a escrita da empresa permite a apuração do lucro real e, inexistindo elementos a justificar o arbitramento, tal tributação só poderá ocorrer tomando-se como lucro líquido o valor correspondente a 50% da omissão de receita. Aduz que os cálculos do imposto arbitrado foram feitos como se declaração alguma houvesse sido feita e que a própria Receita Federal vem reconhecendo a declaração do imposto de renda em separado, da matriz e filial, induzindo-a ao erro.

Às fls. 46-verso, despacho do servidor da Seção de Tributação (SASIT) que, ao preparar o processo para julgamento e diante dos questionamentos da autuada, entendeu estarem incompletos os dispositivos infringidos e o enquadramento legal, proponho a remessa ao autor do feito para complementação desse tópico, com abertura de novo prazo para defesa.

Ciente do enquadramento legal complementar do Auto de Infração, a autuada oferece aditamento às suas razões de defesa (fls. 51) alegando, preliminarmente, a ilegalidade do enquadramento complementar. Entende que o crédito tributário para cujo pagamento ou impugnação é intimada se acha suspenso, por força de lei, em razão da defesa já apresentada e em fase de julgamento de primeira instância, não mais podendo ser alterado ou complementado. Afirma que o extemporâneo enquadramento complementar é um expediente visceralmente nulo, à falta de formalidade, legalmente exigida para a lavratura do auto de infração além de já ultrapassada a oportunidade para tanto. Alega que o enquadramento complementar representa quebra do princípio legal do contraditório já instaurado e lesão ao direito da ampla defesa do contribuinte. No mais, reitera os argumentos já apresentados.

A autoridade de primeira instância, através da Decisão n° 46/94 (fls. 66), rejeita a preliminar de nulidade argüida e, no mérito, julga procedente o lançamento. Sintetiza suas conclusões na seguinte ementa:

LUCRO ARBITRADO

Comprovado que a receita bruta da empresa, enquadrada no regime de tributação pelo lucro presumido, nos exercícios financeiros de 1988 e 1989, ultrapassou o limite permitido por lei, o que a obrigava a apuração do lucro real já nesse segundo período, nos termos do art. 395 do RIR/80 c/c os itens 9 e 10 da IN SRF 24/79, assim não procedendo e, não logrando provar, quer no curso da ação fiscal, quer na fase impugnatória, possuir escrituração na forma das leis fiscal e comercial, principalmente o livro

PROCESSO Nº: 10530.001190/93-10
ACÓRDÃO Nº: 103-18.340

Diário, que permitisse tal apuração, caracterizada está a hipótese de arbitramento prevista no art. 399, I do RIR/80, corretamente aplicada pelo Fisco com fulcro no art. 400, § 1º c/c a Port. MF 22/79, com base na receita conhecida.

No recurso de fls. 75, a autuada reitera as preliminares suscitadas nas petições de impugnação do Auto e de impugnação do enquadramento complementar, cujo conteúdo básico é retomado no recurso, acrescentando, em relação à decisão recorrida (1) ser improcedente a alegação de falta de escrita e de livros fiscais; (2) ser induzida a erro na medida em que a própria Receita Federal recebia as declarações (matriz e filial) em separado; (3) ser incabível o aperfeiçoamento do auto de infração impugnado - enquadramento complementar - depois de instaurado o contencioso fiscal. Ao final, requer sejam julgados nulos o auto impugnado e seu ilegal enquadramento complementar, acolhendo-se as preliminares de defesa, ou, se suplantadas ditas preliminares, julgar improcedente o lançamento. Requer ainda a correta e justa compensação do imposto de renda, pago e lançado nas declarações de cada exercício fiscalizado, refazendo-se os cálculos do auto impugnado, eis que não é omissa perante o Fisco, e que se aplique ao caso, a norma contida no artigo 392 do RIR/80.

É o Relatório.



PROCESSO Nº: 10530.001.190/93-10
ACÓRDÃO Nº: 103-18.340

VOTO

Conselheira SANDRA MARIA DIAS NUNES, Relatora.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

No que pesem os argumentos tecidos pela recorrente, peço *venia* para dela discordar pois entendo que o Auto de Infração de fls. 03 atendeu aos preceitos legais estabelecidos pelo Decreto nº 70.235/72 e que a complementação dos dispositivos legais infringidos, posteriormente efetuada pelo autor do feito e com abertura de novo prazo para impugnação, não é hipótese de nulidade. Ao contrário do que entende a recorrente, é o próprio Decreto nº 70.235/72 que dispõe sobre o assunto, ao estabelecer no seu artigo 60 que:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

O artigo anterior mencionado no texto trata das hipóteses de nulidade, embora outras causas também possam existir e que não vêm ao caso sob exame: (1) atos e termos lavrados por pessoa incompetente e (2) despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Portanto, o contencioso fiscal contempla o princípio da salvabilidade do processo. As nulidades do procedimento administrativo fiscal, como as demais nulidades do direito comum, estão previstas em lei. Afora esses casos, ocorrem erros ou omissões que são sanáveis nos termos do artigo 60 do Decreto nº 70.235/72.

Assim, e considerando que a insuficiência no enquadramento legal foi corretamente sanada pela autoridade lançadora e que não houve cerceamento do direito de defesa, rejeito a preliminar de nulidade.

No mérito, melhor sorte não acolhe a recorrente. Da simples leitura do inciso I do artigo 399 do RIR/80 vê-se que constitui hipótese de arbitramento do lucro a fato do con-



PROCESSO N°: 10530.00.1190/93-10
ACÓRDÃO N°: 103-18.340

tribuinte, sujeito à tributação com base no lucro real. não manter escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras. Ora, a partir do exercício em que a receita bruta da recorrente extrapolou o limite para ingresso no regime simplificado do lucro presumido, estava ela automaticamente sujeita ao pagamento do imposto de renda com fundamento no lucro real, satisfeitas as condições inerentes ao regime (escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, possuindo, entre outros, o Livro Diário e o Livro de Apuração do Lucro Real), ou no lucro arbitrado (no caso de ausência da escrituração contábil). Ressalte-se que o arbitramento não possui caráter de penalidade; é simples meio de apuração do lucro.

Excepcionalmente, a legislação do imposto de renda permite, no primeiro exercício financeiro em que a receita bruta ultrapassar o limite previsto no artigo 389, que a pessoa jurídica permaneça no regime simplificado, presumindo o lucro mediante a aplicação, sobre a receita bruta operacional, do dobro dos coeficientes normalmente utilizados, qualquer que seja o seu montante (*ex vi* do art. 392 do RIR/80). É imperioso observar que tal permissão só é válida para os procedimentos espontâneos do contribuinte, sendo inaplicável no caso sob exame.

Também não pode prosperar o argumento de que “inexistindo elementos a justificar o arbitramento, tal tributação só poderá ocorrer tomando-se como lucro líquido o valor correspondente a 50% da omissão de receita”. A recorrente confunde tributação com base no lucro arbitrado com a tributação das receitas omitidas constatadas pela fiscalização nas empresas optantes pelo lucro presumido. Como disse anteriormente, o arbitramento não é penalidade e o contribuinte podia, nos exercícios fiscalizados, espontaneamente apresentar sua declaração de rendimentos com base no lucro arbitrado (inciso VI, art. 399 do RIR/80). A tributação das receitas omitidas segue outras regras, primeiro porque trata-se de uma infração à legislação tributária, segundo porque não se pode somar o lucro com as receitas omitidas e, terceiro, porque a incidência tributária depende da forma de tributação em que a pessoa jurídica determina o *quantum* de imposto devido. Se ela estiver no regime do lucro presumido ou arbitrado, a tributação relativa à omissão de receitas será igual a 50% (art. 396 e 400, § 6º, do RIR/80). Inaplicabilidade destes dispositivos no caso dos autos (arbitramento do lucro).



PROCESSO N°: 10530.001190/93-10
ACÓRDÃO N°: 103-18.340

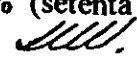
Quanto à compensação do imposto de renda pago pela recorrente segundo as declarações de rendimentos normalmente apresentadas, cumpre esclarecer que o mesmo já foi considerado pela fiscalização na apuração do crédito tributário em cada exercício, conforme se vê dos demonstrativos de fls. 06, 07 e 08.

Por fim, e na esteira da jurisprudência dominante neste Colegiado, é de se excluir da composição do crédito tributário a incidência da Taxa Referencial Diária - TRD no período de fevereiro a julho de 1991, cobrada a título de indexador de tributos. Com efeito, o artigo 30 da Lei nº 8.218/91, ao dar nova redação ao artigo 9º da Lei nº 8.177/91, pretendeu alcançar fatos geradores anteriores a sua publicação, ferindo princípios constitucionais. Neste sentido, as conclusões da Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais consubstanciadas no Acórdão nº CSRF/01-1.773/94. Adite-se, por oportuno, que no período retromencionado incidem juros de mora à razão de 1% (um por cento) ao mês, na forma do artigo 161 do Código Tributário Nacional.

É também no Código Tributário Nacional (art. 106, inciso II, alínea "c"), lei complementar que consagra o princípio da retroatividade benigna, que busco guarida para reduzir a multa de lançamento de ofício aplicada no exercício de 1992, correspondente a 100% (cem por cento) na forma do artigo 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, para 75% (setenta e cinco por cento). Como se sabe, a recente Lei nº 9.430, de 27/12/96, ao dispor acerca das multas de lançamento de ofício, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição, estabeleceu os seguintes percentuais a serem aplicados:

*"I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, 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 - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude
....."*

Isto posto, voto no sentido de que se conheça do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei, rejeitada a preliminar de nulidade suscitada para, no mérito, dar-lhe provimento parcial para convolar a multa de lançamento de ofício aplicada para 75% (setenta



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

PROCESSO Nº: 10530.002190/93-10
ACÓRDÃO Nº: 103-18.340

e cinco por cento) e excluir a incidência da Taxa Referencial Diária no período de fevereiro a julho de 1991.

Sala das Sessões (DF), em 25 de fevereiro de 1997.


SANDRA MARIA DIAS NUNES - Relatora

