



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10835.000839/97-85
Recurso nº. : 117.245
Matéria: : IRPJ e OUTROS – Exs.: 1992 a 1995
Recorrente : LIDERANÇA EXTINTORES COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS DE
SEGURANÇA LTDA
Recorrida : DRJ - RIBEIRÃO PRETO/SP
Sessão de : 24 de fevereiro de 1999
Acórdão nº. : 108-05.586

IRPJ – ARBITRAMENTO DO LUCRO - Cabível o arbitramento do lucro quando a microempresa não faz jus ao benefício da tributação conferido à espécie e não mantém escrituração regular em condições de sujeitar-se à tributação pelo lucro real. Também justifica o arbitramento no período em que optou pela tributação pelo lucro presumido e não escriturou o Livro Caixa, bem como não possuía escrituração mercantil.

Incabível o agravamento dos coeficientes de arbitramento por ato ministerial, quando a definição da matéria é reservada unicamente à lei.

IRPJ E IR-FONTE – BASE DE CÁLCULO DAS RECEITAS OMITIDAS – EFICÁCIA DOS ARTS. 43 E 44 DA LEI 8.541/92, NA TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO E ARBITRADO - A MP 492/94 (art. 3º) estendeu as regras dos arts. 43 e 44 da Lei 8541/92, para incidirem, também, sobre as empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Arbitrado, fixando no seu art. 7º e da que lhe sucedeu (MP 520/94), que a nova tributação de 100% (cem por cento) da receita omitida aplicar-se-ia “aos fatos geradores ocorridos a partir de 9 de maio de 1.994”. Todavia, essa determinação expressa de efeitos imediatos perdeu sua eficácia por não constar das reedições subsequentes, nem da Lei 9.064/95 em que foi convertida. Por traduzir majoração de imposto, pelo alargamento da base de cálculo das empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Arbitrado, só a partir de 01.01.95 seria possível a aplicação das regras dos arts. 43 e 44 da Lei 8.541/92, em respeito ao princípio da anterioridade fixado no art. 150, III, “b”, da Constituição Federal. Prevalência das regras anteriores, nos anos de 1.993 e 1.994, que autorizam reduzir a base tributável do IRPJ para 50% (cinquenta por cento) da receita omitida no período de julho a dezembro/94 e cancelar o IR-FONTE lançado contra a pessoa jurídica sobre a receita omitida no mesmo período, passível de ser exigido das pessoas físicas beneficiárias.

Jam

Hj

Bot

Processo nº. : 10835.000839/97-85
Acórdão nº. : 108-05.586

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – PIS - COFINS –
TRIBUTAÇÃO REFLEXA - Subsistem as imposições face ao princípio
da decorrência em sede tributária, tendo em vista que foi mantida a
exigência principal relativamente à matéria que repercute nos
procedimentos reflexos.

MULTA AGRAVADA - É de ser mantida a aplicação da penalidade
agravada, considerando que resultou tipificada a ação dolosa do
contribuinte em adulterar o valor efetivo das vendas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto
por LIDERANÇA EXTINTORES COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS DE SEGURANÇA
LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de
Contribuintes, pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1)
afastar o agravamento dos percentuais de arbitramento; 2) considerar como base de
cálculo do IRPJ no ano de 1994, 50% das receitas omitidas. Vencidos os Conselheiros
Luiz Alberto Cava Maceira(Relator), Tânia Koetz Moreira, José Henrique Longo e
Marcia Maria Loria Meira que excluía toda a exigência do IRPJ nesse ano; 3)
cancelar a exigência do IR-FONTE (art. 44, da Lei 8.541/92) no ano de 1994, nos
termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para
redigir o voto vencedor o Conselheiro José Antônio Minatel.


MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


JOSÉ ANTONIO MINATEL
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 14 JUN 1999

Participaram ainda, do presente julgado os Conselheiros MÁRIO JUNQUEIRA
FRANCO JUNIOR e NELSON LÓSSO FILHO.

Processo nº. : 10835.000839/97-85

Acórdão nº. : 108-05.586

Recurso nº : 117.245

Recorrente : LIDERANÇA EXTINTORES COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS DE SEGURANÇA LTDA.

R E L A T Ó R I O

LIDERANÇA EXTINTORES COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS DE SEGURANÇA LTDA. - ME, com sede na Av. Rosa Cruz Molina, nº 65, Jardim Universitário, Presidente Prudente/SP, inscrita no C.G.C sob nº 59.443.507/0001-62, inconformada com a decisão monocrática que decidiu pela procedência da ação fiscal, recorre a este Colegiado.

A matéria objeto do litígio se refere a IRPJ e exigências reflexas de PIS, COFINS, I.R. FONTE e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, tendo a fiscalização efetuado lançamento por (1) arbitramento do lucro por não possuir o contribuinte, sujeito a tributação com base no Lucro Real, escrituração na forma da lei - período correspondente a 11/92, 12/92, ano de 1993 e ano de 1994. Base legal: arts. 399, I, RIR/80 e 539, I, RIR/94; (2) arbitramento do lucro visto estar o contribuinte autorizado a optar pela tributação com base no Lucro Presumido, deixando este de cumprir as obrigações acessórias relativas a sua determinação, qual seja, a não escrituração de Livro Caixa. Base legal: art. 47, III, da Lei nº 8.981/95; (3) omissão de receitas na revenda de mercadorias e prestação de serviços gerais a APEC-Associação Prudentina de Educação e Cultura, apuradas nos seguintes exercícios:

Jm
Período-base 1991: Cr\$ 19.100.504,53;

Ano-calendário 1992: Cr\$ 181.748.706,80;

Ano-calendário 1993:

Janeiro a Julho: Cr\$ 372.552.653,15;

Agosto a Dezembro: Cr\$ 1.137.975,30;

Processo nº. : 10835.000839/97-85
Acórdão nº. : 108-05.586

Ano-calendário 1994:

Janeiro a Junho: Cr\$ 3.197.800,00;
Julho a Dezembro: R\$ 36.998,71.

Enquadramento legal nos arts. 400, parágrafo 6º, do RIR/80; arts. 541, 546, do RIR/94;

Tempestivamente impugnando, a empresa requer, preliminarmente, a declaração de nulidade do auto de infração, visto ter sido o mesmo lavrado fora do estabelecimento fiscalizado, não havendo justa causa para tal. No mérito, a impugnante alega adesão ao SIMPLES, o que a desobrigaria de manter escrituração contábil perante o fisco federal, não cabendo o arbitramento do lucro; que não haveria necessidade de arbitrar-se o lucro já que foram juntadas cópias dos livros razão e analítico (sic) da empresa sob devassa fiscal, qual seja a APEC, sendo possível a apuração do lucro real; que a base de cálculo arbitrada só é admissível em casos excepcionais, quando não for possível se averiguar a ocorrência do lucro real. Quanto à multa aplicada, alega a impugnante que o percentual de 150% é inconstitucional, já que há incidência de multa sobre multa, constituindo em *bis in idem* em favor do fisco.

A autoridade singular julgou a ação fiscal totalmente procedente em decisão assim ementada:

"LUCRO ARBITRADO.

Constatado que a empresa auferira receitas que excederam os limites, estabelecidos por lei, para as microempresas, por dois anos consecutivos, e que não possui escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, tributa-se os excessos com base no lucro arbitrado, desenquadrando-a a partir do exercício seguinte, a partir do qual fica a mesma sujeita ao arbitramento do lucro com base na receita bruta conhecida.

Deixando de apresentar a escrituração do livro "Caixa", relativa ao exercício em que fizera a opção pelo lucro presumido, arbitra-se da mesma forma o seu lucro.

OMISSÃO DE RECEITAS.


4

Processo nº. : 10835.000839/97-85
Acórdão nº. : 108-05.586

A falta de escrituração ou registro em valores inferiores aos constantes em notas fiscais próprias em poder do adquirente, com conseqüente pagamento do tributo a menor, configura omissão de receitas.

MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A multa de ofício a que se refere o art. 44 da Lei nº 9.430/96 aplica-se retroativamente aos atos e fatos pretéritos não definitivamente julgados, independentemente da data da ocorrência do fato gerador.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

A constatação de registro nos livros fiscais, em valores inferiores aos indicados nas primeiras vias de notas fiscais existentes em poder do destinatário, ou sua não escrituração, aliadas à declaração de extravio do documentário correspondente, pela contribuinte, e a não inclusão de tais valores na declaração de rendimentos, por vários exercícios consecutivos, configura omissão de receita praticada com evidente intuito de fraude, com vistas à redução do pagamento de tributos, ensejando a aplicação de multa agravada.

PIS E COFINS - DECORRÊNCIA.

Mantida a exigência do IRPJ, constatando-se irregularidades que geraram insuficiência nas bases de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS, mantêm-se os respectivos lançamentos.

IR - Fonte - DECORRÊNCIA.

O lucro arbitrado e a receita omitida são considerados automaticamente distribuídos aos sócios da empresa e, sem prejuízo do imposto de renda da pessoa jurídica, tributados exclusivamente na fonte, à alíquota de 25%.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL -DECORRÊNCIA.

Mantida a exigência do IRPJ, constatando-se irregularidades que geraram insuficiência na base de cálculo da Contribuição Social, instituída pela Lei nº 7.689/88, é igualmente exigível essa contribuição."

Em suas razões de recurso a empresa alega que o fato gerador do IRPJ está expresso no art. 43 do CTN, que se refere a "aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica", o que não teria ocorrido no caso; que se a fiscalização logrou êxito em identificar elementos que possibilitam a apuração do lucro real, necessário se faz que a cobrança se dê sobre o montante apurado; cita a Súmula 182 do extinto TRF, aplicável no tempo em que inexistia a presunção legal introduzida pela Lei nº 9.430/96; no restante, reitera as alegações produzidas na impugnação.

É o relatório.

Handwritten signature

Handwritten signature

Processo nº. : 10835.000839/97-85
Acórdão nº. : 108-05.586

V O T O V E N C I D O

Conselheiro LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, Relator:

Recurso tempestivo, dele conheço.

O procedimento do Fisco em tributar mediante o arbitramento do lucro não merece reparos, por encontrar amparo na legislação que rege à matéria, considerando que a Recorrente excedeu o limite da receita bruta estabelecido para as microempresas nos anos de 1991 e 1992, bem como resultou desenquadrada da condição de microempresa nos anos de 1993 e 1994, por excesso de limite em dois anos consecutivos e, uma vez tendo sido previamente intimada a apresentar a escrituração mercantil regular, não logrou satisfazer referida condição para ser tributada pelo lucro real, sendo assim, não restou à fiscalização apurar a matéria tributável senão pela via do arbitramento. No tocante ao ano de 1995, onde a empresa apresentou a Declaração de Rendimentos pelo Lucro Presumido, devidamente intimada a apresentar o Livro Caixa escriturado deixou de fazê-lo, portanto, também nesta situação legítimo o procedimento fiscal em proceder o arbitramento do lucro para determinação da base tributável. O sujeito passivo meramente argumentou que o arbitramento constitui um procedimento excepcional e que o Fisco deveria apurar a matéria tributável observando o regramento do regime do lucro real, no entanto, não disponibilizou em momento algum os elementos necessários e imprescindíveis (documentos, escrituração regular), para que fizesse jus à determinação da matéria tributável pelo lucro real, razão pela qual, subsiste a imposição em tela.

No entanto, não merece prosperar o agravamento dos percentuais de arbitramento, considerando que a definição da base de cálculo de tributos é reservada à lei, não sendo admitido ato do Ministro da Fazenda para alterar os coeficientes de arbitramento, sendo assim, devem ser mantidos uniformes os coeficientes em 15%

Jom

Gal

H.

Processo nº. : 10835.000839/97-85
Acórdão nº. : 108-05.586

para a revenda de mercadorias e 30% na prestação de serviços para os períodos objeto do arbitramento do lucro.

No tocante à omissão de receita a imposição merece ser mantida, todavia, no que respeita ao ano de 1994, impõe-se o cancelamento pelas razões a seguir.

Com efeito, a base de cálculo do lançamento do IRPJ corresponde à totalidade da omissão de receita levantada, nos termos do art. 43 da Lei 8.541/92, dispositivo este que não se destinava às empresas tributadas pelo lucro presumido, já que no § 2º estabelece apenas para empresas tributadas pelo lucro real.

A inclusão da sistemática para empresas tributadas pelo lucro presumido veio apenas com a Medida Provisória 492, de 5/5/94, cujo artigo 3º deu a seguinte redação ao dispositivo:

“§ 2º - O valor da receita omitida não 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”.

Ademais, o art. 7º da MP fixou que o disposto no art. 3º aplicar-se-ia a partir de 9/5/94. No entanto, no julgamento do Recurso 117.884, em que foi relator o Conselheiro José Antônio Minatel, fez notar que pelo princípio da anterioridade, o aumento introduzido pela MP 492/94 somente poderia surtir efeitos em 1995 (Constituição Federal, Art. 150, III, “b”).

O Poder Executivo, tendo percebido o equívoco constitucional, a partir da reedição de julho da MP 492, a de nº 544, publicada no D.O.U. de 4/7/94, e até a sua conversão na Lei 9.064/95, não fez constar o termo de início da aplicação da norma anteriormente previsto no art. 7º. Portanto, resulta inaplicável ao ano de 1994,

pm

Ed
An.

Processo nº. : 10835.000839/97-85
Acórdão nº. : 108-05.586

já que o disposto no art. 43 da Lei 8.541/92 somente produziu efeitos a partir de janeiro de 1995.

No que concerne à tributação do imposto de renda na fonte relativo à distribuição de lucro arbitrado e às parcelas de receita de revenda de mercadorias e de prestação de serviços, também não merece reparos o lançamento, uma vez que resulta tipificada a infração à legislação que rege a matéria em conformidade com o enquadramento legal constante da peça vestibular, com exceção do ano de 1994 no que pertine à omissão de receitas.

Quanto ao imposto de renda na fonte com base no art. 44 da Lei 8.541/92, relativo ao ano de 1994, o mesmo raciocínio deve ser adotado, isto é, a alteração da apuração do tributo somente pode ter aplicação no exercício seguinte. Dessa forma, o lançamento em causa deveria seguir a legislação anterior com tributação diretamente da pessoa física (art. 40, § 11, da Lei 8.383/91), sendo assim, não merece subsistir a tributação na fonte no ano de 1994.

Relativamente à tributação reflexa a título de PIS e COFINS, considerando o princípio da decorrência em sede tributária e devido à estreita relação de causa e efeito existente entre a exigência matriz e as que dela decorrem, uma vez mantida àquela, melhor sorte não assiste a estas, razão pela qual subsistem as exigências de PIS e COFINS.

Igualmente, em relação à exigência reflexa a título de contribuição social, tendo por base de cálculo as receitas omitidas, subsiste a imposição face ao princípio da decorrência em sede tributária, tendo em vista que subsistiu na parte que nesta repercute a imposição no âmbito do imposto de renda pessoa jurídica.

Também melhor sorte não assiste à Recorrente no que respeita à aplicação da multa agravada sobre parte da exigência, considerando que no particular

fm

Ad H.

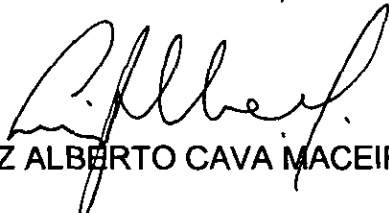
Processo nº. : 10835.000839/97-85
Acórdão nº. : 108-05.586

restou caracterizado ter agido com dolo o sujeito passivo ao consignar valores inferiores aos das efetivas vendas, portanto, legítimo o agravamento da penalidade em relação aos valores cujo registro foi omitido.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para:
(1) afastar o agravamento dos percentuais de arbitramento; (2) cancelar a exigência do IRPJ sobre omissão de receitas no ano de 1994; (3) cancelar a exigência do IR-FONTE (art. 44, Lei 8.541/92) no ano de 1994.

jm

Sala das Sessões - DF, em 24 de fevereiro de 1999.


LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA

Cad

Processo nº. : 10835.000839/97-85
Acórdão nº. : 108-05.586

VOTO VENCEDOR

Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL
relator designado

Pode parecer estranho que esteja divergindo da fundamentada conclusão do I. Relator, ainda mais se for considerado que a sua posição está sustentada em voto que proferi no julgamento do Recurso nº 117.884, que foi mencionado pelo nobre relator, que resultou no Acórdão 108-05.552.

É necessário registrar que, embora os fundamentos utilizados sejam convergentes, há uma acentuada divergência nas conclusões por nós adotadas. Confirmada a **omissão de receitas**, entendeu o I. Relator que deveria ser cancelado o lançamento do IRPJ sobre ela incidente em todo o ano de 1.994, porque apoiado nas disposições do art. 43 da Lei 8.541/92, só aplicável às empresas tributadas pelo Lucro Presumido ou Arbitrado a partir do ano de 1.995.

Aqui está a divergência, uma vez que, se a nova sistemática de tributar 100% (cem por cento) da receita omitida só tem eficácia a partir de 1.995 para essas empresas, com o que estamos concordes, até lá permaneceu intacta a legislação anterior que mandava tributar 50% (cinquenta por cento) da receita omitida como lucro. Assim, nos anos de 1.993 e 1.994, entendo perfeitamente cabível a tributação de 50% (cinquenta por cento) da receita omitida, sem que essa redução possa descaracterizar ou tipificar um novo lançamento, visto que o fato apurado pelo fisco é exatamente o mesmo, sem qualquer inovação.

Jom

Ed

Processo nº. : 10835.000839/97-85
Acórdão nº. : 108-05.586

A propósito, cumpre destacar que o auto de infração do IRPJ já observou essa sistemática para o período de **janeiro/93 a março/94**, onde foi adotado o valor correspondente a 50% (cinquenta por cento) da receita omitida como base de cálculo (fls. 258/272), a despeito de já estar vigente o art. 43 da Lei 8.541/92. Assim, nenhum reparo a fazer nesse período, pelo que entendo equivocada a manifestação do experiente relator que votou pelo cancelamento do IRPJ sobre receitas omitidas em todo o ano de 1.994.

De outra parte, a adoção de 100% (cem por cento) da receita omitida como base de cálculo do IRPJ, prevista no art. 43 da Lei 8.541/92, só foi aplicada pela fiscalização nos períodos de apuração de **julho/94 a dezembro/94** (fl. 282), onde também é pertinente a redução dos valores tributados para o montante equivalente a 50% (cinquenta por cento) da receita omitida nesses meses, e não o cancelamento da exigência como propôs o Relator.

Esse entendimento está manifestado no voto que proferi no referido Acórdão 108-05.552, de onde peço vênica para transcrever:

"2 – por implicarem majoração de impostos para as empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Arbitrado, as alterações processadas pelo artigo 3º da Medida Provisória 492/94, só podem produzir efeitos a partir de 01.01.95, permanecendo em vigor, no ano de 1.994, a legislação anterior que mandava considerar 50% (cinquenta por cento) da receita omitida como base de cálculo do IRPJ (art. 6º, da Lei 6.468/77 – RIR/80, art. 396), assim como a regra do art. 40, § 11, da Lei 8.383/91, que mandava tributar na pessoa física os valores presumidamente distribuídos.

Essas conclusões autorizam reduzir a base de cálculo do lançamento efetuado pelo Fisco, para que a alíquota do IRPJ possa incidir sobre 50% (cinquenta por cento) da receita omitida em cada mês, e cancelamento do auto de infração do IR-FONTE lançado contra a pessoa jurídica, porque passível de ser exigido das pessoas físicas beneficiárias".



Processo nº. : 10835.000839/97-85
Acórdão nº. : 108-05.586

Repito que o mais importante na formalização do lançamento tributário é a correta descrição do fato, para que possibilite ampla defesa ao autuado. Se até mesmo a ausência de capitulação legal não dá margem à nulidade do lançamento, desde que perfeitamente tipificado o fato tributável, nenhuma razão para que se condene que a correta capitulação legal do fato seja exaltada quando do julgamento, desde que perfeitamente descrito o fato. Isso acontece em tantos outros julgamentos administrativos, como por exemplo, no desagramento de multa lançada de ofício quando não está comprovado o intuito doloso ou a fraude. Nem por isso se cogita considerar que a redução da multa de 150% para 75%, caracterizaria indevido aperfeiçoamento do lançamento, a despeito de também restar alterada a capitulação legal contida no auto de infração.

Há necessidade de se romper com preconceitos que ainda imperam nos julgamentos administrativos e, principalmente, enxergar a honrosa missão atribuída ao Tribunal Administrativo, qual seja de controle dos atos praticados na atividade de administração tributária, sob o prisma da legalidade e da legitimidade. Assim, queiram ou não, toda a atividade de julgamento administrativo é tida como de aperfeiçoamento do lançamento, no sentido da sua depuração. **O que não cabe ao órgão julgador é o exercício da atividade inaugural do lançamento**, no sentido da investigação e determinação do fato tributável, da identificação do sujeito passivo e da imposição de penalidade. A partir desses elementos coligidos pela autoridade encarregada do lançamento, ao órgão julgador administrativo cabe conformá-los com a legislação vigente que lhe deve ser aplicável. Nessa tarefa, reduzir a base tributável do mesmo fato identificado no lançamento, pela aplicação de outra legislação que não a indicada no auto de infração, longe de caracterizar novo lançamento, é atividade que se insere nas atribuições do órgão julgador, mais precisamente o dever de controle de legalidade e legitimidade dos atos administrativos praticados na atividade de formalização de exigências tributárias.



Processo nº. : 10835.000839/97-85
Acórdão nº. : 108-05.586

Pelos fundamentos expostos, restringindo minha manifestação ao tópico objeto da divergência, declino meu VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para reduzir a base tributável do IRPJ incidente sobre as receitas omitidas no período de **julho a dezembro de 1.994**, em montante equivalente a 50% (cinquenta por cento) da receita que se confirmou omitida.

Nos demais itens, acompanho o I. Relator no sentido de afastar o agravamento dos percentuais de arbitramento e cancelar o IR-Fonte lançado na forma do art. 44 da Lei 8.541/92, sobre a **receita omitida no período de julho a dezembro de 1.994** (fl. 321).

Sala das Sessões - DF, em 24 de fevereiro de 1999


JOSE ANTONIO MINATEL

