

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10840-000.473/91-06

Sessão de 18 de outubro de 1993

ACÓRDÃO Nº 108-00.533

RECURSO Nº : 103.149 - IRPJ - EXS: DE 1986 e 1988

RECORRENTE : SUPER ESPORTE COMÉRCIO DE ARTIGOS ESPORTIVOS LTDA.

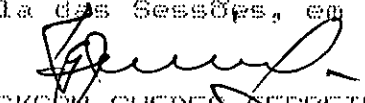
RECORRIDA : DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM RIBEIRÃO PRETO (SP)

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - LOJA INSTALADA EM SHOPPING CENTER - Mero informativo gerencial fornecido por administradora de shopping center, quando este for o único indício de omissão de receita, é insuficiente para sustentar a imposição fiscal.
Recurso provido.

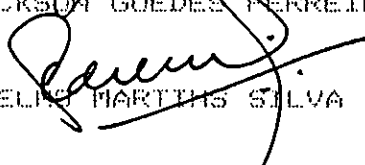
Vistos relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SUPER ESPORTE COMÉRCIO DE ARTIGOS ESPORTIVOS LTDA.:

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos o Conselheiro Jackson Guedes Ferreira (Relator), que negava provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Adelman Martins Silva.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 1993


JACKSON GUEDES FERREIRA

- PRESIDENTE


ADELMAN MARTINS SILVA

- RELATOR-DESIGNADO

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SANDRA MARIA DIAS NUNES, PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, OTACILIO DANTAS CARTAXO, RENATA GONÇALVES PANTOJA, MARIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10840/000.473/91-06

RECURSO Nº: 103.149 - IRPJ. de 1986 e 1988

ACORDÃO Nº: 108-00.533

RECORRENTE: SUPER ESPORTE COMÉRCIO DE ARTIGOS ESPORTIVOS LTDA.

R E L A T Ó R I O

SUPER ESPORTE COMÉRCIO DE ARTIGOS ESPORTIVOS LTDA, em presa já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre a este Conselho pleiteando reforma da decisão de primeiro grau, que manteve a exigência contida no auto de infração de fls. 01.

O Auto de Infração é resultante da constatação de omissão de receita apurada pelo confronto das informações prestadas pela RENASCE - Rede Nacional de Shopping Center Ltda, administradora do SHOPPING RIBEIRÃO, relativas aos aluguéis pagos pela recorrente nos anos de 1985, 1986 e 1987, com a receita bruta operacional por ela mesma declarada para efeito de apuração da base de cálculo do imposto com base no regime do lucro presumido.

A recorrente, não se conformando com a exigência fiscal, apresentou a impugnação de fls. 27 a 31, alegando que:

a) a autuação se prende aos dados inseridos na Guia de Informação de Movimento-GIM, que, na verdade, estão voltados para a relação locatícia e renovatória de locação entre a impugnante e demais locatárias e a administradora RENASCE;

Acórdão nº 108-00.533

b) muitas vezes a impugnante e demais locatárias são obrigadas a "enriquecer o valor do movimento", e, não o valor das vendas, uma vez que o contrato de locação embutido na escritura pública, que rege as relações entre as partes, dispõe, na cláusula 7.24 ser "condição essencial, para que a locatária tenha direito de pleitear a renovação do contrato, que nos doze meses anteriores haja pago, ininterruptamente, aluguel superior ao mínimo, ou que, alternativamente, haja pago aluguel superior ao mínimo, em, no mínimo, 1/3(um terço) dos meses de vigência de seu contrato."

c) a empresa, muitas vezes, se obriga a colocar um valor maior de movimento na GIM, para gerar um aluguel também maior, e garantir, com esse procedimento, o direito de pleitear a renovação da locação;

d) a autuação assenta-se em inferências frágeis, insusceptíveis de configurar a omissão de receita apontada pelo autuante;

e) a alíquota de 30%, indicada no "Demonstrativo de Apuração do Imposto", é inaplicável para o lucro presumido, onde prevalece a alíquota de 25%, nos termos do art. 24, II, do Decreto-lei nº 1.967/82;

f) não cabe a imposição de juros precedentemente ao lançamento, pois, o art. 161 do Código Tributário Nacional estabelece a incidência de juros a partir do vencimento do crédito e este acha-se suspenso com a presente impugnação, nos termos do art. 151 do CTN.

Em sua manifestação fiscal de fls. 37/38, o autuante propõe a manutenção do auto de infração, bem como anexa ao processo(fl. 35), modelo do documento denominado "GUIA DE INFORMAÇÃO DE MOVIMENTO-GIM, no qual se verifica que as informações relativas ao FATURAMENTO BRUTO devem ser prestadas diariamente.

Acórdão nº 108-00.533

A autoridade de primeira instância manteve o lançamento, através da decisão de fls. 37/38, cuja ementa é a seguinte:

OMISSÃO DE RECEITAS - Caracteriza omissão de receita as diferenças apuradas entre os valores do faturamento, que diariamente a empresa fornece a locatária do imóvel em que pratica suas atividades mercantis, e aqueles informados na declaração do imposto de Renda Pessoa Jurídica.

Em suas razões de decidir, a autoridade julgadora

de primeira instância diz:-----

"Da análise dos autos verifica-se que não assiste razão à interessada naquilo que pleiteia.

Conforme documento de fls. 35, juntado aos autos pelo autuante, a Guia de informação do Movimento "GIM" registra o faturamento diário da empresa.

Portanto, não prospera a alegação da autuada, segundo a qual, a informação era referente ao movimento econômico sem correlação com o volume de vendas.

Quanto à alíquota de 30%(trinta por cento) aplicada no "Demonstrativo de Apuração do Imposto de Renda", a mesma está correta, fundamentada no artigo 396 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 85.450/80).

No que se refere aos juros de mora, é pacífico o entendimento jurisprudencial, no sentido de que os mesmos decorrem da lei e são devidos mesmo durante a suspensão da exigibilidade do crédito tributário."

Acórdão nº 108-00.533

Concluiu pela procedência da ação fiscal, determinando a manutenção do lançamento nos termos em que foi constituído.

Tendo tomado ciência da decisão em 22 de novembro de 1991 (AR às fls. 41) interpôs recurso voluntário de fls. 43/46, protocolizado em 16 de dezembro de 1991, onde reedita os termos da impugnação, e aduz entendimento manifestado pelo ilustre tributarista HIROMI HIGUCHI, "in" Imposto de Renda das Empresas,

Atlas, 1991, págs 561/2, que corrobora sua argumentação sobre a "GIM", afirmando, ademais, ser a manutenção de loja em shopping center uma questão de "status", merchandising, estratégia de propaganda, decorrendo daí a preocupação para se evitar a rescisão de contrato.

Isto posto, requer seja decretada a improcedência do lançamento.

É o relatório.



Acórdão nº 108-00.533

V O T O (V E N C I D O)

Conselheiro JACKSON GUEDES FERREIRA - Relator

O recurso foi interposto com fundamento no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, observado o prazo ali previsto. Assim, presentes os requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

Através do Termo de Intimação de fls. 18, o d. Auditor Fiscal do Tesouro Nacional intimou a ora recorrente a apresentar uma série de documentos, ali relacionados, objetivando atender o disposto no artigo 642 do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 19980 RIR/80, cujo teor é o seguinte:

"Art. 642 - Os fiscais de tributos federais procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, e das informações prestadas, e verificar o cumprimento das obrigações fiscais."

Entre os documentos exigidos pela intimação constam, em síntese:

- a) informação, por escrito, das contas correntes bancárias;
- b) movimento diário de caixa.



- c) relação dos créditos e débitos existentes;
- d) relação de duplicatas a receber e a pagar;

A recorrente, através do documento de fls. 13/15, atendeu a algumas das exigências contidas no Termo de Intimação, esclarecendo, em relação àquelas referidas nas letras acima, que:

.não mantinha contas oficiais nos bancos;

.não havia condições de manter o movimento diário de caixa, por não ser ato obrigatório;

.não havia escrituração que pudesse atender ao pedido, por se tratar de empresa tributada com base no lucro presumido, desobrigada a ela.

.por se tratar de empresa que apura o lucro pelo critério presumido, inexistia obrigação da relação.

Diz, ainda, que "não houve preocupação por parte dos responsáveis contratuais anteriores e pela própria empresa com a guarda de documentação estranha à tributação pelo lucro presumido, tendo em conta que não havia a obrigação de tal.

Os documentos exigidos pela autoridade fiscal objetivavam verificar se a receita bruta operacional declarada, que serviu de base para cálculo do lucro presumido, era compatível com os gastos mínimos necessários ao exercício da atividade empresarial.

O objetivo pretendido frustrou-se dada a não apresentação, pela recorrente, de documentos, fundamentando-se na não obrigatoriedade de manter escrituração contábil.

Para melhor compreensão da matéria sob exame, faz-se necessário examinar o alcance da norma contida no artigo 394

Acórdão nº 108-00.533

Com efeito, referido dispositivo determina que as pessoas jurídicas que optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido estão desobrigadas, perante o fisco federal, de escrituração contábil.

A tributação com base no lucro presumido é uma forma de apuração simplificada da base de cálculo do imposto quando comparada com as regras de tributação com base no lucro real e sua utilização é restrita a pequenas e médias empresas que atendam a determinados requisitos previstos na lei de regência.

Nesse regime simplificado, a base de cálculo é apurada por estimativa, mediante a aplicação de porcentagem sobre a receita bruta operacional.

Já no regime do lucro real, a base de cálculo é determinada a partir das demonstrações financeiras, correspondendo ao lucro líquido do período ajustado por adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

A determinação do lucro real, portanto, é precedida da apuração do lucro líquido de cada período-base com observância das disposições das leis comerciais.

A escrituração contábil, também conhecida por escrituração comercial, origina-se de obrigações instituídas pelo Código Comercial, inicialmente impostas aos comerciantes com firma individual e sociedades mercantis em geral, e posteriormente estendida pela lei fiscal a todas as pessoas jurídicas obrigadas a apurar o lucro real.

Essa escrituração é aquela completa ou regular, disciplinada pela legislação comercial e feita de conformidade com

Acórdão nº108-00.533

a boa técnica contábil, devendo satisfazer aos seguintes requisitos:

a) ser mantida nos registros contábeis exigidos pela lei, autenticados pelas autoridades competentes;

b) ter os registros escriturados, em idioma e moeda nacionais, segundo ordem uniforme de contabilidade, em forma mercantil, com individualização e clareza, sem intervalos em branco nem entrelinhas, borraduras, raspaduras ou emendas, em ordem cronológica;

c) compreender todas as operações ou transações de conta própria e alheia e incluir todos os rendimentos, custos, despesas, deduções, encargos ou perdas;

d) ter os lançamentos comprovados mediante documentação guardada em boa ordem;

e) estar sob a responsabilidade de profissional habilitado, salvo quando a lei expressamente dispensar.

A escrituração contábil ou comercial exigida pela legislação do imposto de renda obriga, ainda, a pessoa jurídica a manter livros obrigatórios e facultativos, quer criados pela lei comercial, quer instituídos pela lei tributária.

Podem ser citados o livro "Diário", que se constitui no registro básico de toda a escrituração contábil, sendo por isso sua utilização indispensável, como também o livro Registro de Inventário, Registro de Compras, o Livro de Apuração do lucro real, o Razão Auxiliar para registro da correção monetária das demonstrações financeiras, cuja escrituração está disciplinada pela Instrução Normativa SRF nº 35, de 24 de julho de 1978.

Face ao exposto, não é justificável, portanto, para efeito de tributação com base nas regras do lucro presumido, a exigência, por parte do fisco federal, da manutenção de escrituração contábil, dado o grau de controle e complexidade dos registros exigidos, seja pelo volume das operações realizadas, seja pela natureza das atividades exercidas.

Parece-me, assim, que a dispensa de escrituração contábil, outorgada às pessoas jurídicas que optam pela tributação simplificada (lucro presumido) diz respeito à escrituração completa e regular, necessária para se determinar o lucro real, não implicando, portanto, que a pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido não tenha que demonstrar a receita bruta utilizada para apuração da base de cálculo do imposto, bem como a comprovação dos gastos mínimos necessários ao exercício de sua atividade.

Nesse sentido, cumpre observar que vem de longa data na área da legislação do imposto de renda a exigência de sua comprovação, conforme se pode verificar, dentre outros, do item 15 da Portaria MF nº 24, de 12 de janeiro de 1979, que estabeleceu normas para opção pelo regime de tributação simplificada e para o cálculo do lucro presumido: "Todos os livros de escrituração obrigatória por legislação fiscal especial, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para apurar os valores indicados na declaração de rendimentos, devem ser mantidos em ordem pelos contribuintes enquanto não estiverem prescritas as eventuais ações que lhes sejam pertinentes, apesar de estarem desobrigados, perante o fisco federal, de escrituração contábil".

A leitura apressada da norma contida na citada portaria, que nem chega a traduzir interpretação literal, conduz



Acórdão nº 108-00.533

ao afoito entendimento de que, à primeira vista, haveria restrição a ação fiscal, limitando-se esta somente aos elementos constantes da declaração de rendimentos.

Pelo contrário, as normas constantes da citada portaria em nenhum momento objetivaram restringir a ação fiscal somente aos elementos constantes da declaração de rendimentos. E nem poderia, uma vez que a lei, ao desobrigar a pessoa jurídica tributada com base no lucro resumido de manter escrituração contábil (necessária à determinação do lucro real), não a eximiu de conservar em boa ordem os documentos relativos à atividade exercida e de apresentá-los, quando exigidos pela autoridade fiscal.

Nessa linha de raciocínio, cumpre observar o disposto no Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), que ao tratar da obrigação tributária, em seu artigo 113, distingue-a em duas espécies: principal e acessória. A primeira, surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária; a segunda é decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Objetivando assengurar, em toda a plenitude, a operacionalização da obrigação tributária acessória como instrumento que possibilite a exigência do efetivo cumprimento da obrigação tributária principal é que se apresenta o conteúdo do artigo 195 do CTN, cujo teor transcrevemos:

"Art. 195 - Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou

Acórdão nº 108-00.533

fiscais, dos comerciantes, industriais ou produtores ou da obrigação destes de exigí-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram".

Resulta claro que, no exercício da fiscalização, a autoridade não só pode, como deve, examinar livros, arquivos, documentos, etc., destinados à apuração dos fatos, que a habilitação a manter ou rever o lançamento.

O RIR/80, observando o mandamento contido no artigo 195 do CTN, acima transcrito, é claro ao dispor, em seu artigo 641, parágrafo único, que a ação fiscal tem por objetivo, dentre outros, verificar a exatidão dos rendimentos sujeitos à incidência do imposto, procedendo (art. 642) ao exame dos livros e documentos e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados.

Note-se que a norma contida no artigo 642 do RIR/80 não faz qualquer restrição quanto ao regime de tributação adotado pela pessoa jurídica, o que me leva a concluir, de imediato, ter a autoridade fiscal amplos poderes para realizar as investigações que julgar necessárias apuração da exatidão das informações prestadas pelo contribuinte. Conclusão, aliás, consentânea com o mandamento contido no artigo 195 do Código Tributário Nacional, antes transcrito.

Em face do exposto, entendo ser plenamente cabível



Acórdão nº 108-00.533

vel a exigência, por parte da autoridade fiscal, da apresentação, pelo contribuinte, dos documentos relativos ao exercício de sua atividade que possam vir a comprovar a veracidade das informações prestadas na declaração de rendimentos.

No presente caso, como referido anteriormente, a recorrente alega não ter guardado documentação estranha à tributação pelo lucro presumido. Este procedimento, sem dúvida alguma, contraria as disposições legais citadas, bem como a norma inserida no artigo 4º do Decreto-lei nº 486, de 3 de março de 1969, cujo teor transcrevo.

"Art. 4º - O comerciante é ainda obrigado a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, a escrituração, correspondência e demais papéis relativos à atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial".

Não obstante este fato, a autoridade fiscal, através de informações colhidas junto a RENASCE - Rede Nacional de Shopping Centers Ltda, administradora do SHOPPING RIBEIRÃO, relativas aos aluguéis pagos pela recorrente, constatou que o faturamento bruto informado àquela administradora era superior à receita bruta operacional indicada na declaração de rendimentos, exercícios de 1986 e 1988.

O argumento de que os valores mencionados na "GUIA DE INFORMAÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO - GIM têm por finalidade somente a relação locatária, não mantendo, por consequência, relação com o faturamento da empresa, é por demais simplista, não tendo qual-

Acórdão nº 108-00.533

quer respaldo legal.

Ademais, a recorrente poderia, através dos documentos solicitados pelo autuante, ter provado, o que não fez, a compatibilidade da receita bruta declarada, naqueles anos, face aos gastos mínimos necessários ao exercício da sua atividade, na aqueles mesmos períodos.

Ao invés disso, apresentou alegações meramente evasivas, no sentido de que o faturamento bruto por ela informado à empresa locadora, em última análise, não corresponde à realidade dos fatos, ou seja, é falso ou fictício.

Entendo que este Colegiado não pode acolher tais alegações para afastar a exigência sobre receita omitida apurada com base em informação prestada pela própria atuada.

Com efeito o art. 678, inciso III, do RIR/80 determina que, nos casos de declaração inexata, a autoridade lançadora arbitraré o rendimento omitido com base nos elementos de que dispuser. E, no presente caso, como visto, o elemento disponível é a informação da própria atuada (através da "GIM") de que o seu faturamento efetivo foi superior à receita bruta declarada.

No que respeita à inaplicabilidade da alíquota de 30%, indicada no "Demonstrativo de Apuração do Imposto", entendo não assistir razão à recorrente, pelas razões a seguir expostas.

O artigo 396 do RIR/80, que determina a aplicação da alíquota de 30% sobre o lucro líquido correspondente a 50% dos valores omitidos, tem como matriz legal o artigo 6º da Lei nº 6.468, de 14 de novembro de 1977.

Acórdão nº 108-00533

A disposição contida neste artigo não sofreu qualquer alteração em razão da publicação dos Decretos-leis nºs..... 1.706, de 23 de outubro de 1979, e 1967, de 23 de novembro de 1982, que introduziram modificações na sistemática de tributação simplificada (lucro presumido).

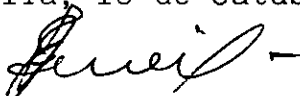
O Decreto-lei nº 1.967, de 1982, ao tratar, em seu artigo 24, da redução de alíquota do imposto de renda da pessoa jurídica, referiu-se, exclusivamente, à alíquota prevista nos artigos 2º e 7º, parágrafo único, da Lei nº 6.468, de 1977.

Conseqüentemente, entendendo correta a aplicação da alíquota de 30% na forma prevista no artigo 394 do RIR/80.

Quanto à imposição de juros de mora, entendendo não ser procedente a argumentação apresentada pela recorrente, tendo em vista que o termo inicial para contagem dos juros é a data de vencimento da primeira ou única quota do imposto relativo ao exercício a que ele corresponda é não a data de vencimento do crédito tributário decorrente de procedimento de ofício, como pretende a contribuinte.

Por todo o exposto e por tudo mais que do processo consta, conheço do recurso, por tempestivo e apresentado na forma da lei, e, no mérito, nego-lhe provimento.

Brasília, 18 de outubro de 1993



JACKSON GUEDES FERREIRA - Relator

Ministério da Fazenda
Primeiro Conselho de Contribuintes

Processo nº 10840/000.473/91-06

RECURSO Nº: 103.149

ACÓRDÃO Nº: 108-00.533

RECORRENTE: Super Esporte Comércio de Artigos Esportivos Ltda.

RECORRIDA: DRF em Ribeirão Preto - SP

V O T O V E N C E D O R

Conselheiro Adelmo Martins Silva, relator designado:

Peço vênica ao Eminente Conselheiro Jackson Guedes Ferreira, relator originário do recurso, para dele discordar neste caso.

Vejo, de entrada, que o lançamento em debate assenta-se, exclusivamente, sobre valores informados como vendas à administradora do SHOPPING RIBEIRÃO. Em relação a esse fato, aliás, não há controvérsia.

Em reiterados votos proferidos neste Egrégio Conselho, tenho defendido a tese de que mero informativo gerencial fornecido por administradora de **shopping center**, quando este é o único indício de omissão de receita, é insuficiente para sustentar a imposição fiscal.

Quando muito, os valores assim obtidos, quase sempre superiores à receita declarada, podem servir de estímulo ao aprofundamento da investigação, jamais como base de cálculo do imposto.



Felizmente, o entendimento a que me refiro é hoje preponderante neste Colegiado.

Na espécie, como bem ponderou a competente patrona da recorrente na peça impugnatória, a cláusula 7.24 do contrato de locação estabelece:

"É condição essencial, para que a locatária tenha direito de pleitear a renovação do contrato, que nos doze meses anteriores haja pago, ininterruptamente, aluguel superior ao mínimo, ou que, alternativamente, haja pago aluguel superior ao mínimo, em, no mínimo, 1/3 (um terço) dos meses de vigência de seu contrato."

Ora, o caráter coativo dessa cláusula contratual é suficiente, a meu ver, para invalidar as informações a respeito do faturamento que, por força do mesmo contrato, são prestadas pela recorrente à administradora do shopping.

Por estas razões e por tudo mais que do processo consta, dou provimento ao recurso, no mérito.

Brasília-DF, 18 de outubro de 1993


Ademar Martins Silva - Relator designado

