

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10850/001.020/91-98

Sessão de 25 de MARÇO de 1993

ACORDÃO NR. 108-00.001

RECURSO NR. 102.302 - IRPJ-EX: DE 1987

RECORRENTE :: INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS SOLANGE LTDA.

RECORRIDA :: DRF EM SÃO JOSÉ DO RIO PRETO - SP

LADS/

IRPJ - LUCRO PRESUMIDO - Verificado que os gastos necessários à atividade desenvolvida foram superiores à receita declarada, a diferença fica sujeita à tributação como receita omitida, se o contribuinte não lograr comprovar a origem dos recursos utilizados. Verificada omissão de receita, 50% dela será considerada lucro tributável, à alíquota de 30%. Medidas recursais não elidem afluência de juros moratórios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS SOLANGE LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Cons. ADELMO MARTINS SILVA e PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA que votam pelo provimento do recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Salas das Sessões, em 15 de março de 1993

JACKSON GUEDES FERREIRA - PRESIDENTE

JOSE CARLOS PASSUELLO - RELATOR

VISTO EM MANOEL FELIPE REGO BRANDÃO

SESSÃO DE: 11 NOV 1994

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: EDSON VIANNA DE BRITO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e RENATA CÔÇALVES PANTOJA. Ausente justificadamente o Cons. LUIZ ALBERTO CAVALCANTE MACEIRA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10850-001.020/91-98

2.

RECURSO Nº 102.302

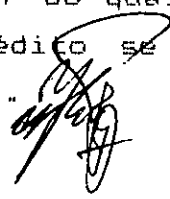
ACORDAO Nº 108-00.001

RECORRENTE: INDUSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS SOLANGE LTDA

RELATORIO

Trata o presente, de recurso voluntário interposto (fls. 48 a 51) contra decisão proferida (fls. 38 a 42) pelo Delegado da Receita Federal de São José do Rio Preto - SP, que julgou a impugnação oferecida a fls. 26 a 29 contra auto de infração lavrado a fls. 18 a 20.

A impugnação, tempestivamente apresentada no prazo prorrogado, alega que a autuada esta desobrigada de manter escrituração contábil, por ter optado pela tributação de seus resultados na modalidade de lucro presumido, nos termos do art. 394 do RIR/80. Por este motivo não se estruturou para adequado registro dos fatos econômicos da atividade da empresa, alegando ainda que há contingências que aliviam ou afetam a situação financeira da empresa e, no entanto, não guardam qualquer conotação de omissão de receitas. Por outro lado, se o legislador entendeu que o lucro presumido limita-se a 3,5% do valor do principal, não há razão para elevar o percentual para 50% com relação ao acessório. Que a auditoria fiscal concentra-se no título mercadorias, não se cojitando de outras variáveis e que o comando dos artigos 180 e 181 não se repetem nos artigos 394 e 396 do RIR/80 e que não adveio o termo a partir do qual a exação moratória possa ser imposto pois o crédito se acha suspenso pela interposição de medida recursal.





O autuante pronunciando-se sobre as alegações (fls. 34 a 37), declara não ter qualquer elemento de prova nos autos que possa alterar seu entendimento, opinando pela manutenção do auto, porquanto, a dispensa do artigo 394 do RIR/80 diz respeito tão somente à escrituração contábil, devendo manter o contribuinte livros, documentos e papéis que serviram de base de apuração dos valores indicados na declaração. Afirmar que a empresa efetuou pagamentos em montante superior aos recursos e, apesar de devidamente intimada a esclarecer ou justificar a situação deficitária, não tomou nenhuma providência no sentido de elidir a presunção de omissão de receita e que o percentual de 3,5% da receita bruta para determinar a base de cálculo do imposto só se aplica sobre os valores espontaneamente oferecidos à tributação, já que na hipótese de lançamento de ofício a regra do art. 396 é taxativa em considerar "base de cálculo", 50% do valor da omissão apurada. Aduz que os juros de mora incidem a partir do vencimento do imposto.

A decisão da autoridade monocrática de primeira instância (fls. 38 a 42) julga a impugnação improcedente, relata as peças que compõem o processo, afirmando que: foi apurado resultado deficitário na empresa no ano-base de 1986, pela constatação de aplicações em montante superior aos recursos; a dispensa de escrituração contábil estabelecida no art. 394, do RIR/80, não desobriga o contribuinte da comprovação de receitas e despesas e a exatidão dos dados informados na declaração se sujeita a confirmação, ficando portanto o contribuinte obrigado a manter disponível para análise pelo fisco, todos os livros de escrituração fiscal exigidos para exercício da atividade comercial, bem como, todos documentos que respaldaram as operações; que foi por esses elementos que se verificou que os gastos necessários à atividade desenvolvida foram superiores à receita bruta operacional declarada e que a diferença ficará sujeita à tributação como receita omitida se o contribuinte não lograr comprovar a



PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

origem dos recursos utilizados como decidido no acórdão 101-78.088/88.

A autoridade singular, entende ainda, que os valores omitidos apurados em ação fiscal são submetidos a tributação, independentemente de caracterização de dolo ou má fé ou de emprego de "expediente astucioso" por parte do contribuinte, como pretende a autuada; que na apuração do valor do lucro pode o fisco utilizar-se de qualquer meio de prova, não dependendo da forma ou regime jurídico de tributação adotado pela empresa, não sendo restrito apenas à conta de mercadorias; que a forma de tributação da receita omitida, no caso de opção para pagamento do imposto com base no lucro presumido esta prevista no art. 396 do RIR/80, considerando-se lucro líquido o valor correspondente a 50% do montante omitido; que as alíquotas previstas no art. 391, do RIR/80, para cálculo do lucro presumido, aplicam-se apenas aos casos em que a receita seja espontaneamente declarada; que o lucro presumido abrange todas operações efetuadas pela empresa.

Por fim, justifica que, pelo disposto no *caput* do art. 726, do RIR/80, e em seu parágrafo 3º, não pode prosperar o entendimento de que a suspensão da exigibilidade do crédito suspende a fluência dos juros moratórios, porquanto, o ato administrativo de lançamento apenas formaliza a pretensão da Fazenda Pública, acrescentando à obrigação tributária o requisito de exigibilidade e que a exigência dos juros de mora não carece de formalização de sua exigência, a teor do disposto no artigo 273 do CPC e da Súmula 254 do STF e conforme acórdão CSRF/01-0.115/80 e 0.189/81.

O recurso, tempestivamente interposto (fls. 48 a 51), repete os argumentos da peça impugnatória, contrapondo esses argumentos à decisão monocrática, aduzindo que o levantamento empreendido pelo fisco leva em conta dias variáveis: as contas clientes e fornecedores, contudo, far-



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5.

seria necessário que a lei e somente esta, impusesse a obrigação de controles que alertassem os administradores para a organização nos moldes concebidos pela autuação; que essa não tomou como referencial a receita mas sim a situação patrimonial do contribuinte, no pressuposto de que deveria dispor de comprovação típica para empresas que apuram o lucro pela modalidade de lucro real; cita a Portaria MF 24/79, dizendo possuir todos os livros fiscais e documentos nos quais baseou a declaração, os quais foram examinados pelo autuante; que a autuação, porém, foi além dos limites estabelecidos nessa Portaria; que a elevação do percentual de 3,5% para 50% descabe no caso e que é descabida a incidência de juros na forma lançada.

É o relatório.



VOTO do Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO

Adotando formulários e relatórios preenchidos pelo próprio contribuinte (fls. 4, 5, 6 e 7), a fiscalização montou (fls. 8) "Demonstrativo de Recursos e Aplicações de Numerários", tendo obtido o valor de cz\$ 9.080.368 de recursos gerados na atividade da empresa, contra cz\$ 10.967.519 de desembolsos correspondentes ao custeio das suas operações.

A diferença (cz\$ 1.887.141) mede, financeiramente, o excesso de desembolsos cotejados com os proventos do negócio.

Apesar de dispensada de escrituração contábil, a empresa fica sujeita à verificação de sua condição de enquadramento no lucro presumido e à comprovação dos dados que informa na declaração de rendimentos pelo lucro presumido, ficando obrigada a manter à disposição do fisco todos os livros de escrituração fiscal exigidos pela atividade exercida e demais papéis que serviram para apurar os valores declarados, além dos demais documentos e comprovantes relativos ao seu negócio.

Independentemente da forma de apuração dos resultados e sua tributação pela empresa, permanece o fisco investido da possibilidade legal de lançar mão de quaisquer documentos, registros, declarações, provas e indícios utilizáveis para aperfeiçoar o lançamento tributário e medir a verdadeira carga fiscal que deve ser exigida, de acordo com a lei.

Perquirindo sobre o verdadeiro montante da base de cálculo do tributo é lícito comparar os desembolsos com os proventos do negócio. Se estes excederem àqueles teremos sobra financeira e em caso contrário déficit financeiro.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7:

Verificado, com base nos elementos disponíveis, que os gastos necessários à atividade foram superiores à receita operacional declarada, a diferença deverá ser tributada como receita omitida se o contribuinte não conseguir comprovar a origem dos recursos utilizados.

A falta de resposta à intimação de fls. 9 não permite concluir pela obtenção de recursos fora da atividade operacional (empréstimos, suprimentos, ganhos diversos, aumentos de capital, etc...) pois sua ocorrência teria sido denunciada no andamento do processo. Da mesma forma inexiste prova fundada, tanto na impugnação quanto no recurso, encontrando-se apenas leve menção (item 9, fls. 27) de sua possibilidade genérica de acontecer, sem a constatação fática de sua ocorrência, não tendo sido esclarecida a origem dos recursos utilizados.

A fiscalização não se prendeu apenas à conta de Mercadorias, como alegado, mas levou em conta os saldos de Fornecedores, Clientes, Despesas Gerais, Compras e Vendas.

Ao examinar o art. 396 do RIR/80, aplicado para a obtenção da margem tributável no montante da omissão de receita, a requerente afirma ter o seu conteúdo a configuração de "presunção" sem abrigo no direito pátrio (item 11 da impugnação). O seu texto deixa claro não estar o mesmo "presumindo" (-Dedução, conclusão ou consequência, que se tira de um fato conhecido, para se admitir como certa, verdadeira e provada a existência de um fato desconhecido ou duvidoso.), mas estabelecendo uma relação emanada da vontade do legislador ao eleger um limite pré-definido e fixo. No raciocínio do requerente, também seria presunção a fixação dos 3,5% aplicável à apuração do lucro presumido, que ele defende, que igualmente corresponde a um percentual estabelecido à vontade do legislador. Um e outro são



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

8.

percentuais fixados objetivamente e aplicáveis em situações diferentes.

A distinção de base de cálculo do tributo é sistemática genérica aplicável na estrutura na legislação do imposto de renda. Assim, na sistemática de apuração de resultados pelo lucro real, aplica-se o imposto sobre 100% da receita omitida, contra um lucro calculado contabilmente na parcela declarada espontaneamente; na sistemática do lucro arbitrado aplica-se o imposto sobre 50% da receita omitida (art. 400, Par. 6º do RIR/80) contra um percentual menor definido em lei para as receitas espontaneamente declaradas; na sistemática de lucro presumido aplica-se o imposto sobre 50% da receita omitida (art. 396 do RIR/80) contra um percentual menor definido em lei para as receitas espontaneamente declaradas.

A aplicação do imposto sobre 50% da receita omitida é consentâneo com a estrutura da legislação do imposto de renda, já que contém um critério aplicável a todas as três modalidades de base tributária. Irretocável o lançamento, neste aspecto.

A argumentação de que a Portaria 24/79, do Ministro da Fazenda, é liberatória de outros expedientes além dos nela consignados, querendo entender assim, que o fato de ter a empresa colocado à disposição da fiscalização seus livros, documentos e papéis, colocaria a autuação além dos limites estabelecidos pela Portaria, restringindo a ação fiscal aos elementos constantes da declaração de rendimentos, é inconcebível, uma vez que se trata apenas de um ato administrativo, hierarquicamente inferior, que em nenhum momento poderia tolher a imposição vinculatoria contida abundantemente na lei, de que o Auditor Fiscal é forçado, por dever de ofício, a lançar mão de todos os elementos de convicção existentes e necessários à apuração de



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

9.

irregularidades fiscais em busca da exigência do tributo que a lei regulou.

O ato invocado não surte efeito relativamente às funções e procedimentos do Auditor Fiscal em procedimentos de fiscalização tributária, no âmbito da administração pública tributária, quando na prática do ato do lançamento e nos atos e exames preliminares à sua realização.

O próprio Código Tributário Nacional (Lei 5172/66) estabelece de forma jurídica hierarquicamente superior tal possibilidade, quando estabelece que:

"Art. 195 - Para os efeitos da legislação tributária, não tem aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais dos comerciantes, industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los."

A Portaria 14/79 em nenhum momento tolheu a competência da fiscalização, e se tivesse tal intento, teria obrado em ilegalidade, inaplicável em proveito do tolhimento da função fiscalizadora da administração tributária.

Apesar de não impugnada a aplicação da alíquota de 30% usada no cálculo do imposto de renda devido na tributação sobre o lucro presumido, veio o contribuinte alegar, na fase recursal, inovando no pleito, ser devida a aplicação, tão somente, da alíquota de 25%.

Não expendeu maiores considerações, apenas mencionando haver sido alterada a alíquota aplicável ao lucro presumido para 25%.

Adotou como argumento apenas o contido no art. 24, II e 26 do DL. 1967/82. O item II do art. 24 determinou a redução



PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

de 30% para 25%, da alíquota tratada nos artigos 2º e 7º, par. único, da Lei 6468/77. O disposto no art. 2º da Lei 6468/77, alterado pelo art. 1º do DL. 1706/79, referia-se à alíquota a ser usada na declaração de rendimentos regularmente apresentada.

O art. 396 do RIR/80, que capitulou a aplicação da alíquota de 30%, como consta do auto de infração, tem sua matriz legal no art. 6º da Lei 6468/77.

Enquanto, desde a regulamentação do lucro presumido, pela Lei 6468/77 a alíquota sobre o lucro presumido declarado espontaneamente evoluiu, de 1,5% da receita bruta (art. 2º, caput da Lei 6468/77), para 30% (Art. 1º, DL 1706/79) e 25% (art. 24, II DL. 1967/82), a tributação imposta pela fiscalização em procedimentos de ofício, desde a Lei 6468/77 teve seu texto inalterado, contido no seu art. 6º. O DL. 1967/82, por seu art. 26 revogou o art. 2º do DL. 1704/79 e, por seu art. 24, II, alterou o art. 2º e 7º da Lei 6468/77, nada estabelecendo em relação ao art. 6º, que deu sustentação legal à alíquota aplicável.

A aplicação da alíquota de 30%, na espécie, já foi confirmada pelo acórdão 101-78.506, relativamente ao mesmo exercício de 1987 (sessão de 24.4.89).

A inovação pretendida na fase recursal não pode beneficiar ao requerente, ainda mais quando não lhe assiste razão quanto ao mérito.

A invocação do artigo 161 do CTN serve apenas para confirmar a aplicação dos encargos financeiros, descabendo o argumento de que medidas recursais adiam o vencimento da obrigação tributária, elas, no máximo suspendem a sua exigibilidade ou execução, não tendo o condão de alterar o seu vencimento. Se a decisão na lide com questionamento da exigibilidade de



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

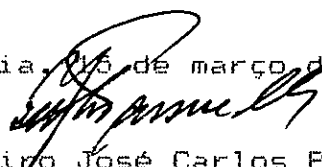
11.

tributo for favorável à manutenção do lançamento, ela provoca efeitos à data do vencimento do tributo em questão e não à data da decisão, sob pena de aceitação da teoria da prescrição intercorrente.

São cabíveis, portanto, os juros lançados.

A vista do que contém o processo e do exposto, meu voto é pelo não provimento do recurso, mantendo-se integralmente a exigência fiscal.

Brasília, 16 de março de 1993


Conselheiro José Carlos Passuello
Relator

