



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA TURMA ESPECIAL**

Processo nº 10880.027478/96-33
Recurso nº 162.769 Voluntário
Matéria IRPJ e reflexos
Acórdão nº 191-00.088
Sessão de 30 de janeiro de 2009
Recorrente COMBE DO BRASIL - PRODUTOS DE TOUCADOR E DE SAÚDE LTDA.
Recorrida 2ª TURMA/DRJ EM SALVADOR / BA.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1991, 1992, 1993

Ementa: GLOSA DE DESPESAS / CUSTOS NÃO COMPROVADOS. DESNECESSIDADE DE DESCLASSIFICAR A ESCRITA.

Não carece ser desclassificada a escrita contábil do contribuinte devido a não apresentação, à fiscalização, de documentos pertinentes à escrituração de operações em duas contas contábeis, sendo correto o procedimento fiscal que efetuou o lançamento tributário com fundamento na glosa de despesas e/ou custos não comprovados. O arbitramento do lucro é medida que só se justifica pela flagrante imprestabilidade da escrita fiscal ou recusa do contribuinte em apresentar os livros e documentos correspondentes a que se sujeita, por lei, a manter em boa ordem e guarda.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 1993

Ementa: IRRF SOBRE REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO. ARTIGO 44 DA LEI Nº 8.541/92. NORMA DE NATUREZA TRIBUTÁRIA. NÃO SANCIONATÓRIA.

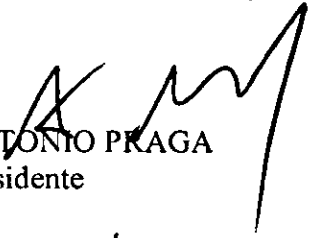
O artigo 44 da Lei nº 8.541/92 constitui norma que versa sobre hipótese de incidência tributária e o fato de estar impropriamente inserido em capítulo intitulado 'penalidades' não altera a sua natureza jurídica, não havendo que se falar em revogação pelo princípio da irretroatividade benigna da norma tributária.

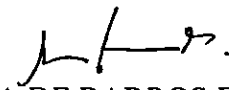
Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, entendendo correta a

tributação do IRPJ e CSLL no regime do Lucro Real, bem como a exigência do IR-Fonte, no ano-calendário de 1993, pela redução do líquido, em face as glosas de despesas contabilizadas na conta "variação de custo standard" (demonstrativos de fl. 78 e 98 dos autos), confirmando, "in totum" a decisão de 1ª instância, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTÔNIO PRAGA
Presidente


ANA DE BARROS FERNANDES
Relator

16 ABR 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Marcos Vinícius Barros Ottoni, Roberto Armond Ferreira da Silva, Ana de Barros Fernandes (Relatora) e Antônio Praga (Presidente).

Relatório

A empresa em epígrafe foi atuada por não ter comprovado à fiscalização, com documentos hábeis e idôneos, a realização de alguns custos (conta contábil – "Variações do Custo Standart") e encargos de depreciação registrados na escrita contábil, relativamente aos anos-calendários de 1991, 1992 e 1993, bem como oferecimento a menor de saldo credor de correção monetária, no que se refere ao ano-calendário de 1993.

Os Autos de Infração pertinentes às exigências fiscais de IRPJ, IRRF, IRRF sobre o Lucro Líquido, CSLL, Termo de Verificação Fiscal e demonstrativos de cálculos correspondentes encontram-se às fls. 76 a 119 do presente processo.

Por apresentar prejuízo fiscal nos anos objetos de auditoria fiscal, a autuação referente ao IRPJ limitou-se a retificar e reduzir o saldo de prejuízos fiscais apurados pela contribuinte nos anos precitados e cominar multa regulamentar no valor de 97,50 UFIR.

Impugnada as exigências fiscais, às fls. 122 a 126, a empresa limitou-se a argumentar que:

a) o prazo para atender à Intimação Fiscal lavrada em 17/05/96, reiterada em 03/06/96, mediante a qual foram solicitados os comprovantes das despesas de depreciação e custos ao final glosados, fora exíguo, e também por ser de difícil atendimento pois se reportava a documentos dos anos de 1991 a 1993, observando-se que a autuação foi lavrada em 24/07/96;

b) devido ao processo inflacionário pelo qual passava o país, não deveria se duvidar da existência da conta de variação de custos;

c) encontrou alguns documentos referentes ao primeiro período autuado no que respeita aos valores contabilizados a título de depreciação (documentos não juntados ao processo);

d) a existência de saldo de prejuízos fiscais acumulados milita em favor da empresa;

e) as glosas deixam um 'buraco negro' dentro da contabilidade da empresa pelo que deveria a fiscalização ter arbitrado o lucro da empresa;

f) pelas razões acima, a exigência fiscal carece de liquidez e certeza;

g) com relação às exigências específicas da CSLL e do IRRF sobre o LL, a fiscalização não computou as bases de cálculos negativas dos períodos, devendo os créditos tributários serem retificados;

h) é indevida a exigência do IRRF sobre os valores considerados automaticamente distribuídos, em vista do teor do parágrafo 2º do artigo 44 da Lei nº 8.541/92.

Analizadas as alegações da contribuinte, a Segunda Turma da DRJ de Salvador – BA prolatou o acórdão nº 6.632/05, às fls. 150 a 161, reconhecendo a procedência parcial do pleiteado, acolhendo a improcedência das exigências fiscais no que se refere à CSLL e ILL no limites dos valores a serem absorvidos pelas bases de cálculos negativas (Fapli e FACS com valores retificados às fls. 164 a 170) e, ainda, pela redução da multa de ofício de 100% para 75% em virtude do princípio da retroatividade benigna da lei tributária que comina penalidades.

Tempestivamente, a empresa recorreu a este órgão colegiado pelas razões expostas às fls. 179 a 187. O cerne do recurso interposto subsume-se a dois pontos:

1) a fiscalização deveria ter arbitrado o lucro da empresa em vista da não apresentação da documentação relativa aos custos e despesas glosadas, valores estes escriturados e não comprovados pela empresa; cita dois acórdãos administrativos nesse sentido;

2) a exigência do IRRF sobre a omissão de receitas e/ou redução do lucro líquido não deve prosperar, em primeiro lugar, porque o principal não permanecerá, e, ainda que possa permanecer, o artigo 44 da Lei nº 8.541/92 foi revogado pelo artigo 36 da Lei nº 9.249/95, e dado ao caráter punitivo da norma, deve ser aplicado o princípio da retroatividade benigna da norma tributária, preceituado no artigo 106, inciso II, alínea 'c' da Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional (CTN); cita, de igual forma, dois acórdãos administrativos na defesa de sua argumentação.

É o relatório. Passo a apreciar o Recurso Voluntário interposto.

Voto

Conselheira ANA DE BARROS FERNANDES, Relatora.

Conheço do Recurso Voluntário interposto, por tempestivo, e passo a analisá-lo estando o crédito tributário objeto do presente litígio administrativo – tributo + multa R\$ 67.601,52 –, dentro do limite de alçada para apreciação por essa Turma Especial, de acordo com o definido no inciso I do artigo 2º da Portaria MF nº 92/08.

Não havendo preliminares suscitadas, passo a enfrentar o ponto argumentado pela recorrente no que se refere à impropriedade técnica da auditoria realizada por não haver arbitrado o lucro da empresa, o que, ao seu ver, fulminaria o lançamento tributário.

Ora, o que o processo administrativo nos dá conhecimento é que, intimada a empresa a apresentar os livros contábeis e fiscais a que se obrigava, por optante pelo regime de tributação do lucro real, bem como os documentos que suportavam a escrituração, a empresa atendeu à fiscalização, conforme Termo de Início de Fiscalização (fls. 02) e Termo de Intimação de fls. 71.

Por esse Termo de Intimação, de fls. 71, observa-se que a empresa não exibiu somente alguns elementos solicitados no Termo de Início. Aproveita a fiscalização para intimar a empresa a exibir documentos referentes a “Financiamentos Estrangeiros”, conta contábil constante de seus livros, inclusive.

Às fls. 72, há outro Termo registrando nos autos que todos os livros solicitados pela fiscalização foram apresentados pela empresa e retidos para análise.

Posteriormente, ao ser lavrado outro Termo de Intimação – fls. 73, a fiscalização solicita os documentos das contas contábeis que, ao final, foram objeto de glosa, relativos ao ano-calendário de 1993.

Desta prévia análise, verifica-se que os demais documentos cujas operações correlatas constaram nos registros contábeis, inclusive os tais financiamentos estrangeiros, foram devidamente exibidos à fiscalização, bem como, na auditoria, esta não registrou relevante discrepância entre os registros efetuados nos livros contábeis – Razão e Diário – e fiscais – Registro de Entradas, Saídas, Apuração do ICMS, Apuração do IPI e, ainda, Livro do Registro de Inventário.

Ao verificar a conta contábil referente às depreciações registradas e aquela referente a ajustes de custo denominada ‘standart’, não localizando entre a documentação disponibilizada pela empresa os documentos correlatos, lavrou a Intimação de fls. 73, reiterando, posteriormente, o solicitado no Termo de fls. 74. Antevendo a falha na escrituração no que se refere às duas contas, estendeu a solicitação para os demais anos-calendários.

Após a terceira intimação, se esquivando a empresa de apresentar o solicitado, procedeu à autuação pela glosa dos valores contabilizados.

Destarte, entendo que o procedimento fiscal foi correto, haja vista ser uníssono neste colegiado que o arbitramento do lucro como consequência da desclassificação da escrita

do contribuinte só se justifica no caso de total desamparo de documentação correlata aos registros contábeis e/ou falta de apresentação dos livros a que o contribuinte está legalmente obrigado a manter escriturado e a apresentar.

Não foi o que ocorreu no presente caso como se verifica e nesta oportunidade se demonstra. Estranha é, aliás, a linha de defesa da recorrente que, na impugnação, menciona haver encontrado alguns documentos que ilidiriam a tributação imposta, forçando retificar parcialmente a glosa, mas não os apresenta e opta enfaticamente, em fase recursal, por requerer uma medida mais gravosa para si – o arbitramento.

No que respeita aos julgados citados, contraponho os acórdãos números 101-95.209, 101-95.063, 103-21.371 e CSRF/01-04.557, os quais espelham o entendimento de que o arbitramento, justamente por ser medida mais gravosa ao contribuinte, só deve ser realizado em casos de evidente excepcionalidade.

Quanto ao segundo tópico argüido pela recorrente, sobre a tributação imposta a título de IRRF sobre o lucro líquido, cujo fundamento legal foi o artigo 44 da Lei nº 8.541/92, observe-se que trata-se de matéria de natureza tributária, ainda que tenha sido inserida impropriamente em capítulo denominado “Das Penalidades”.

A revogação desse dispositivo em 1995, pela edição do artigo 36 da Lei nº 9.249/95, por conseguinte, não pode retroagir, dado tratar-se de dispositivo vigente à época da ocorrência do fato gerador e que estipulou o tratamento tributário à situação fática, não podendo se confundir com norma de natureza sancionatória, mas sim norma que prevê a hipótese de incidência tributária.

E, como é cediço, a norma tributária só retroage quando tratar de cominação de penalidade.

Esse assunto, vale lembrar, já está pacificado no âmbito administrativo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais. Cito, em respaldo, os Acórdãos nºs CSRF/01-05.051 e CSRF/01-05.183, do qual retiro o seguinte trecho:

Com relação ao argumento de que os arts. 43 e 44 da Lei 8.541/92 foram revogados pelo art. 36 da Lei 9.249/95, sendo que tal revogação – em que pese a lei revogadora expressamente preveja a produção de seus efeitos apenas a partir de 1996 – deve ser retroativa por se tratar de legislação relativa a penalidades, em conformidade com o disposto nos arts. 106 e 112 do CTN.

Tal corrente interpretativa se baseia no fato de que o art. 43 da Lei 8.541/92 está inserto no Título IV deste texto legal, denominado “Das Penalidades”. Com o advento da Lei 8.249/95, que em seu artigo 24 determinou forma diversa da tributação de omissão de receitas – de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base resultando em exigência menos onerosa ao contribuinte, inferiu-se a retroatividade da lei nova.

Ouso afastar-me desse entendimento. Desde ocasiões pretéritas venho adotando posicionamento diverso.

J

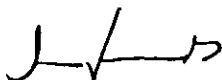
Os arts. 43 e 44 da Lei 8.541/92, bem como todos os outros constantes daquela rubrica, estabelecem formas de tributação para situações diferenciadas, notadamente de falta de recolhimento do imposto devido. E o artigo 3º do CTN já estabelece que tributo não é sanção tanto que a própria redação do art. 43 deixa explícita a falta de correspondência do título com o conteúdo, ao determinar que sobre as receitas omitidas serão lançados o imposto, com os acréscimos legais e as penalidades de lei, estas sim as verdadeiras. Não há falar, portanto, em retroatividade benigna da Lei 9.249/95, uma vez que não se verifica qualquer das hipóteses do art. 106 do CTN.

No presente caso, por derradeiro, reputo acertado o Acórdão vergastado, não merecendo qualquer reparo.

CONCLUSÃO

Em assim sendo, voto em negar provimento ao Recurso interposto, acatando, *in totum* a decisão de primeira instância de julgamento.

Sala das Sessões, em 30 de janeiro de 2009



ANA DE BARROS FERNANDES

