



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-4

Processo nº : 10937.000107/96-01
Recurso nº : 116.357
Matéria : IRPJ e OUTROS – Exs.: 1994 e 1995
Recorrente : MUNIZ EXP. E IMP. DE ELETROMÓVEIS LTDA
Recorrida : DRJ em FOZ DO IGUAÇU-PR
Sessão de : 19 de agosto de 1998
Acórdão nº : 107-05.221

NORMAS PROCESSUAIS - PRELIMINARES DE NULIDADE - IMPROCEDÊNCIA - Meras falhas de indicação de dispositivos legais, que não prejudicam o ato de lançamento e/ou defesa do contribuinte, não o maculam.

IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO - CABIMENTO - A pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido deverá manter o livro Caixa devidamente escriturado ou escrituração contábil nos termos da legislação comercial. Sua inexistência ou a recusa em sua apresentação, impõe o arbitramento de lucros.

IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO - CABIMENTO - A opção pela pessoa jurídica quanto à forma de apuração do seu lucro deve ser exercida quando da entrega espontânea da declaração de rendimentos. Verificando-se que a mesma não preenche os requisitos exigidos à sua opção, cabível é o arbitramento do seu lucro.

IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO - COMPETÊNCIA CONSTITUCIONAL PARA FIXAÇÃO E AGRAVAMENTO DOS PERCENTUAIS - A partir do advento da C.F. de 1988, nos precisos termos do artigo 25 do ADCT, não mais podem ser delegados ao Poder Executivo competência assinalada pela Constituição ao Congresso Nacional.

IRPJ/IRFONTE - MULTA REGULAMENTAR - A multa prevista pelo não atendimento a pedido de informações ou esclarecimentos de que disponha sobre terceiros, formulado por órgãos da S.R.F., não se aplica quando essa solicitação diz respeito à própria pessoa jurídica, sob ação fiscal.

IRPJ/IRFONTE - MULTA DE OFÍCIO - Sobre o crédito tributário apurado em procedimento de fiscalização é devido multa de lançamento de ofício.

IRPJ/IRFONTE - RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS - A transferência de responsabilidade tributária a terceiros, nos termos

CH

Processo nº : 10937.000107/96-01
Acórdão nº : 107-05.221

do artigo 135 do C.T.N., deve estar embasada em documentos de prova que demonstrem claramente a ocorrência dos pressupostos nele previstos.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - PROCEDIMENTO DECORRENTE - Face à estreita relação de causa e efeito existente entre o lançamento principal e o decorrente, igual decisão se impõe, no que couber, à lide reflexa.

Preliminares rejeitadas.
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MUNIZ EXP. E IMP. DE ELETROMÓVEIS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM 28 AGO 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 10937.000107/96-01
Acórdão nº : 107-05.221

Recurso nº : 116.357
Recorrente : MUNIZ EXP. E IMP. DE ELETROMÓVEIS LTDA

RELATÓRIO

MUNIZ EXPORTADORA E IMPORTADORA DE ELETROMÓVEIS LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CGC-MF sob o nº 85.015.428/0001-60, inconformada com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu-PR que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve a exigência do crédito tributário formalizado através do Auto de Infração de fls. 44/48, referente ao IRPJ, e do lançamento reflexo, reverente ao IR.FONTE, às fls. 49/59, recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

O presente processo teve início com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização de fls. 01, recepcionado em 22.10.96, em que foram solicitados os livros contábeis e fiscais da empresa, além de outros elementos de sua contabilidade, seguindo-se as reintimações de fls. 12, em 31.10.96, de fls. 14, em 06.11.96 e de fls. 15, em 21.11.96, reiterando a solicitação inicialmente formalizada. Às fls. 13 consta correspondência, datada de 31.10.96, em que a fiscalizada requer um prazo de 30 (trinta) dias para o atendimento à reintimação de 31.10.96. Em 28.11.96 foi encerrada a ação fiscal, com a apuração do crédito tributário ora debatido, fazendo-se constar do Termo de Encerramento de Ação Fiscal (fls.60) que ficaram retidos e compondo o Anexo I ao processo, com folhas numeradas de 01 a 620, os documentos fiscais nele enumerados.

Como descrição dos fatos, os autuantes lavraram o Termo de Verificação Fiscal de fls. 61/62, do qual transcrevemos o trecho a seguir:

“ANO-CALENDÁRIO DE 1.994

Conforme cópia da declaração do contribuinte (folhas 02 e 06), a opção foi pela apuração do imposto de renda pelo Lucro Presumido. Intimado a apresentar o livro caixa ou a escrituração contábil, através do Termo de Início de Fiscalização, em 02/10/96, conforme previsto no artigo 18, inciso I da Lei 8.541/92, o contribuinte não o fez. Em 31/10/96 nova intimação foi efetuada ao contribuinte. Neste mesmo dia a empresa solicitou 30 dias para a entrega da documentação. Mesmo com a legislação dispondo que o contribuinte

deve manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial ou, à opção do contribuinte, livro caixa no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive a bancária, a fiscalização concedeu, através da Intimação datada de 06/11/96, mais dez dias para a apresentação dos documentos. Como o contribuinte novamente não apresentou os documentos solicitados, em 21/11/96 a fiscalização efetuou nova intimação solicitando a entrega dos documentos, sendo que novamente não foi atendida.

Tendo o contribuinte, possibilidade de optar pela tributação com base no lucro presumido, porém não cumprido as obrigações acessórias relativas a sua determinação, a fiscalização efetuou em 27/11/96, o arbitramento do lucro do contribuinte, com base nos valores existentes em sua declaração de rendimentos.

ANO-CALENDÁRIO DE 1.995

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte optou indevidamente pela tributação com base no lucro presumido, em razão de a receita decorrente da venda de mercadorias importadas representar 87,06% da receita bruta da atividade, que corresponde a 2.220.910.94 UFIR, conforme quadro demonstrativo da folha 16, superior a cinquenta por cento da receita bruta da atividade, e também superior a 1.200.000.00 UFIR, prevista no artigo 36, inciso XIV, da Lei 8.981/95, alterada pelo artigo 1, da Lei 9.065/95 e artigo 17, inciso XII, da Instrução Normativa SRF nº 51/95. Além disso, o contribuinte não apresentou os livros contábeis, fiscais e auxiliares da escrituração, extratos das contas bancárias e comprovantes das receitas, custos e despesas, apesar da existência de 04 (quatro) intimações constantes do presente processo."

O arbitramento do lucro referente ao ano-calendário de 1994 deu-se por falta de cumprimento do disposto no artigo 18-I, da Lei nº 8.541/92, tendo como enquadramento legal o artigo 539-IV, do RIR/94 - Decreto 1041/94, enquanto que o arbitramento referente ao ano-calendário de 1995 ocorreu pelo descumprimento da regra prevista no artigo 36-XIV, da Lei nº 8.981/95 e artigo 17-XIII, da IN.SRF nº 51/95, tendo como enquadramento legal o artigo 47-IV, da Lei 8.981/95.

As receitas que serviram de base ao arbitramento foram as declaradas pela própria empresa na sua Declaração de Rendimentos do IRPJ dos anos-calendários fiscalizados (1994 e 1995), conforme demonstrativos de fls.47/48, segregadas por atividade, ou seja, revenda de mercadorias e prestação de serviços. Para cada uma dessas receitas fez-se incidir o coeficiente de arbitramento correspondente à atividade, aplicando-se o agravamento desse coeficiente nos termos do art. 7º, da Portaria MF nº 524/93 e art. 8º, da IN.SRF nº 79/93.

Processo nº : 10937.000107/96-01
Acórdão nº : 107-05.221

Foi lançada a multa de ofício de 100%, prevista no art. 4º -I, da Lei nº 8.218/91.

O lucro apurado por arbitramento gerou o Auto de Infração reflexo para a cobrança do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF (fls.49/59), tendo como base legal o art. 5º e parágrafo único da Lei nº 9.064/95 e art. 54, parágrafos 1º e 2º da Lei 8.981/95. Igualmente foi lançada multa de ofício de 100%, conforme procedimento adotado no auto matriz (IRPJ).

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 69 a 85, capeando a documentação de fls. 86 a 181, a pessoa jurídica alega, em síntese, que caberia à requerente, diante das infrações cometidas, apenas a aplicação da multa formal, e "nunca impor a figura destrutiva do lucro arbitrado", citando os art. 964 e 1003, do RIR/94, como fundamento às suas alegações, e que o parágrafo 4º, do supracitado art. 964, dá à autoridade fiscal a "prerrogativa de nomear funcionário para colher a informação desejada", " (...) não podendo o fisco, enquanto **não esgotados todos os demais meios facultados** à autoridade, para proceder ao cálculo do tributo, aplicar o recurso do arbitramento, nos moldes do CTN, art. 148' ".

Insurge-se, mais adiante, com relação aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1995, contra o agravamento do coeficiente de arbitramento, recorrendo à Lei nº 8.981/95, art. 48, na sua argumentação.

Requer, ainda, a nulidade do lançamento, pois não teria sido observada a regra contida no art. 10, inciso IV, do Dec. 70.235/72, quanto à obrigatoriedade de que seja demonstrado no auto de infração os dispositivos infringidos pelo contribuinte. A propósito, entende que deveria ter sido feita referência ao mencionado art. 48, da Lei nº 8.981/95, por ser este o dispositivo regulamentador do procedimento fiscal, enquadrando-se o ato, desta forma, na nulidade prescrita pelo art. 145, do Código Civil (transcrito às fls.76).

Diz, em seguida, possuir escrituração contábil em perfeito estado e que o posicionamento adotado pela fiscalização poderia ser revisto, pois o ADN COSIT 35/94 estabeleceu que a falta do livro caixa pode ser suprida pela apresentação dos registros contábeis, não estando a empresa, em consequência, obrigada à solicitada apresentação do livro caixa. Cita, na mesma linha de raciocínio, o art. 534-I, do RIR/94, que transcreve.

Assevera, ainda, que, com relação ao período de 1995, a empresa tinha condições de apurar seus resultados pelo lucro real, pois "detém todos os livros necessários escriturados no período de 1995 (doc. em anexo) para a apuração do lucro real pelos técnicos da Receita Federal, e portanto não cabendo o arbitramento do lucro", conforme dispõe o art. 539-I, do RIR/94, Reporta-se, ainda, como reforço à sua interpretação, a acórdão do TRF da 1a. Região, o qual transcreve às fls. 81.

Pretende, mais adiante, que seja a responsabilidade tributária em questão transferida para a pessoa do contador da empresa, pois o mesmo responsabilizara-se, por termo de prestação de serviços, "por todos os registros contábeis, recolhimentos de impostos e demais procedimentos", eximindo-se a

Processo nº : 10937.000107/96-01
Acórdão nº : 107-05.221

recorrente de responder a qualquer ato, contrário às normas tributárias, praticado pelo referido profissional, o qual agiu “com dolo perante a parte autora”.

Finaliza, às fls. 84, apresentando um resumo do que está sendo pleiteado em sua impugnação.

Segue-se a decisão proferida pela autoridade julgadora monocrática (fls. 196/200), cuja ementa tem esta redação:

“IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

NULIDADE - Só se pode cogitar de nulidade do processo fiscal, quando o Auto de Infração for lavrado por pessoa incompetente ou quando restar comprovado prejuízo ao amplo direito de defesa da contribuinte.

LUCRO PRESUMIDO - FALTA DE LIVRO CAIXA OU DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL - ARBITRAMENTO DO LUCRO - É correto o arbitramento do lucro se a contribuinte, optante pelo lucro presumido, não atender intimação para apresentação de Livro Caixa ou escrituração contábil.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE TERCEIROS - A responsabilidade pelo crédito tributário só pode ser atribuída a terceiros, na forma dos artigos 135 e 137 do CTN, quando restar provado que aquelas pessoas agiram com excesso de poderes ou com infração de contrato.

DECORRÊNCIA - A solução dada ao litígio do imposto sobre a renda da pessoa jurídica estende-se ao lançamento decorrente, face à íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

LANÇAMENTOS PROCEDENTES”

Ressalte-se, finalmente, que, conforme consta da decisão “a quo”, a multa de ofício foi reduzida para 75%, de acordo com o art. 44, da Lei nº 9.430/96.

Cientificada dessa decisão em 13 de novembro de 1997, no dia 10 seguinte a autuada protocolizou seu recurso a este Conselho, reportando-se basicamente aos argumentos de defesa apresentados na impugnação, já devidamente relatados, acrescidos dos argumentos que, em síntese, passamos a expor:

1. o lançamento original não deixou claro que os coeficientes de 15% e 30% seriam aplicados, respectivamente, às receitas provenientes da revenda de mercadorias e às receitas obtidas da venda de serviços, o que somente lhes foi dado conhecer

quando da referência feita na decisão recorrida, impossibilitando-a, assim, o acesso ao amplo direito de defesa quando da impugnação, cabendo a "este Conselho retificar a decisão monocrática, considerando nulo o auto de infração";

2. nulidade também caberia em função de "vindo o artigo 88 da Lei 9.430/96 revogar toda a disposição legal disposta no referido artigo 89, conclui-se que esta autuação fiscal não tem qualquer procedência legal" (o art. 89 acima citado diz respeito à Lei 8.981/95);
3. o desatendimento à intimação não autoriza o arbitramento do lucro e sim a aplicação da multa à qual se refere o art. 723, do RIR/80, conforme "Acórdão N° 107-015, de 06 de dezembro de 1993" cuja ementa transcreve às fls. 216;
4. a documentação contábil esteve sempre à disposição do fisco, como faz prova os livros apresentados na impugnação, contendo os registros do período fiscalizado;
5. conforme repetidas decisões, o Conselho tem considerado que o arbitramento do lucro é medida que somente deverá ser imposta se não existirem condições à apuração do lucro real ou presumido, o que não é o seu caso, diante da escrita de que dispõe. "nesse sentido já decidiu este Conselho, através da seguinte decisão: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - Prova - Acórdão nº 102-40.806, de 16 de outubro de 1966 ..." (fls.222);
6. a autoridade monocrática quis impor que o simples atraso na escrituração contábil constitui-se em requisito suficiente para o arbitramento, não sendo este o entendimento do TRF, conforme Súmula 76, transcrita às fls. 224;
7. os coeficientes utilizados para o arbitramento do lucro de 1995 devem ser os estabelecidos no art. 48, da Lei nº 8.981/95 (15 ou 30%, de acordo com a atividade) e não os constantes da IN SRF 79/93, que embasaram o lançamento referente ao ano-calendário de 1994;
8. a multa, mesmo tendo sido reduzida para 75%, é ilegal, pois o correto, para a penalidade, seria aplicar a multa de 20%, prevista no art. 59, da Lei nº 8.383/91;
9. a má-fé do contador, muito embora a empresa não tenha trazido nenhuma prova do contrato que mantém com o mesmo, estaria comprovada pelo fato de que "sempre atuou como responsável pela contabilidade da empresa, o que se demonstra que por sua conta e risco assumiu responsabilidade de não trazer em tempo, a documentação colocada a disposição do fisco somente na esfera de litígio administrativo".

É o relatório.



VOTO

Conselheiro FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ - Relator

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, tomo conhecimento.

DAS PRELIMINARES

Os motivos elencados pela defendente como justificativa à requerida nulidade do feito não podem ser aceitos, pois o procedimento fiscal, que culminou com a lavratura do auto de infração em causa, foi conduzido dentro dos parâmetros contidos na legislação e o ato administrativo do lançamento efetuado de acordo com as formalidades estabelecidas no art. 10 do Decreto nº 70.235/72. É interativa a jurisprudência deste Conselho no sentido de que meras falhas de indicação de dispositivos legais, que não prejudicam o ato de lançamento e/ou defesa do contribuinte, não o maculam.

Neste contexto, rejeito, pois, as preliminares suscitadas.

DO MÉRITO

Quanto ao mérito, a recorrente, à evidência, não nega os fatos apontados pela fiscalização, ensejadores do arbitramento de seus lucros.

A autoridade de fiscalização, em razão do não atendimento às suas intimações, entregues em 22.10.96, 31.10.96, 06.11.96 e 21.11.96, o que, aliás, revela o grau de desprezo do contribuinte às autoridades constituídas, tipificou o arbitramento no artigo 539-IV, do RIR/94-Dec.1041/94, no que se refere ao ano-calendário de 1994, e no artigo 47-IV, da Lei 8.981/95, para os fatos relativos ao ano-calendário de 1995.

É que a recorrente, não obstante intimada repetidas vezes, quedou-se inerte. E sua inércia está a indicar, das duas uma:

I) que não mantinha a escrituração regular quando solicitada no curso da ação fiscal; ou

Processo nº : 10937.000107/96-01
Acórdão nº : 107-05.221

II) que, por razões que não interessa ao presente feito, recusou-se a apresentá-la naquela oportunidade.

Nesse contexto, saber-se se a recorrente teria ou não escrita regular ou se teria se recusado a apresentá-la é absolutamente despidendo dado que, numa ou noutra hipótese, o arbitramento se faria, como de fato devidamente se fez.

A apuração do lucro da pessoa jurídica por uma das modalidades que lhe é facultada pela legislação, sujeita-a à comprovação de que preenche os requisitos necessários à sua opção e pressupõe a existência de escrituração regular, se for o caso, que seja apresentada ao fisco quando solicitada para revisão dos resultados apresentados em sua declaração do imposto.

Inexistindo lançamento condicional, o lançamento regularmente efetuado pela autoridade administrativa só pode ser modificado ou extinto através de uma das formas estabelecidas pelo artigo 141 do Código Tributário Nacional, se reconhecer a legitimidade do lançamento. A elaboração posterior de escrita ou sua apresentação ao fisco após o lançamento, não tem o condão de ilidir o ato praticado.

Andaram bem, pois, as autoridades de fiscalização e julgadora no trato da questão.

Por outro lado, no que se refere aos coeficientes utilizados para o cálculo do arbitramento, em que foram aplicados, no ano-calendário de 1994, percentuais diferenciados por atividade, ou seja, se revenda de mercadoria (15%) ou prestação de serviços (30%) e ao agravamento desses coeficientes à razão de 6,00% (seis por cento) sobre o último adotado, até atingir o limite máximo permitido, considerando-se, neste caso, ambos os períodos fiscalizados, procedimentos que tomaram como base a Portaria-MF nº 524/93, considero que não estão corretos, isto porque a Constituição Federal de 1988, no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, assim estabelece:

"Art. 25 - Ficam revogados, a partir de cento e oitenta dias da promulgação da Constituição, sujeito este prazo a prorrogação por lei, todos os dispositivos legais que atribuam ou deleguem a órgão do Poder Executivo competência assinalada pela Constituição ao Congresso Nacional, especialmente no que tange a:

I - ação normativa;

II - alocação ou transferência de recursos de qualquer espécie."

Em consequência, não mais poderia ser delegado poderes ao Executivo para baixar atos normativos que implicassem em aumento ou diminuição de tributos, carecendo, assim, a aludida Portaria MF nº 524/93, de eficácia normativa, expedida que foi após a vigência da Constituição de 1988. De outra

forma, estaria sendo contrariado o princípio da estrita legalidade e a norma contidos no artigo 97, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe, "in verbis":

"Leis, Tratados e Convenções Internacionais e Decretos

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65;

..."

"In" Comentários ao Código Tributário Nacional, FORENSE, Rio de Janeiro, 1997, pg. 197, sobre a matéria leciona-se:

"O princípio da legalidade enaltece que ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei (art. 5º, I, da CF). E o princípio da legalidade tributária significa que nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que o seja por lei (art. 150, I, da CF). Tanto o artigo 150, I, da Constituição Federal e o artigo 97 do Código Tributário Nacional ao condicionarem a instituição e o aumento do tributo à edição da lei, querem se referir, naturalmente, à lei ordinária federal, estadual e municipal.

.....

As atividades da Administração Pública são limitadas pela subordinação à ordem jurídica, ou seja, à legitimidade. Mas não basta que tenha sempre por fonte a lei. É preciso, ainda que se exerça segundo a orientação dela e dentro dos limites nela estabelecidos. Só assim o procedimento da Administração Pública é legítimo."

Considero, portanto, indevida a diferenciação, por atividade, dos coeficientes de arbitramento no ano de 1994 (15% e 30%), bem como seu agravamento nos dois períodos fiscalizados, estando correta a diferenciação desses coeficientes quanto ao ano de 1995, porque assente em lei.

Face ao exposto, rejeito as preliminares suscitadas e, quanto ao mérito, dou provimento parcial ao recurso para que na apuração do lucro arbitrado do ano-calendário de 1994 seja considerado, uniformemente, o coeficiente de arbitramento de 15% sobre o total da receita bruta, estabelecido no art. 21, parágrafo 1º, da Lei nº 8.541/92, e, no ano-calendário de 1995, os coeficientes diferenciados de 15% e 30%, respectivamente sobre a receita decorrente da revenda de mercadoria e da

Processo nº : 10937.000107/96-01
Acórdão nº : 107-05.221

prestação de serviços, consoante estabelece o art. 48, "caput" e parágrafo único, alínea "b", da Lei nº 8.981/95.

Com referência à tributação reflexiva do Imposto de Renda na Fonte - IRFON, deverão ser efetuados os ajustes devidos em decorrência das alterações procedidas no lançamento dito principal.

É como voto.

Sala das Sessões-DF, 19 de agosto de 1998.


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ