



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

Sessão de 19 de maio de 1993

ACORDÃO Nº 101-85.158

Recurso nº: 104.277 - IRPJ Exs. de 1986 a 1991

Recorrente: IRMÃOS ZANOL LTDA.

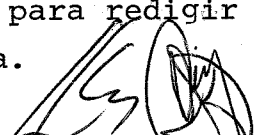
Recorrida: DRF em Pelotas (RS)

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - O deferimento do pedido de diligências e perícias, ao amparo do disposto no artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, é ato discricionário da autoridade julgadora, que do exame dos autos emerge ou não. No caso ausente o motivo para o seu diferimento.

TRD - O princípio da irretroatividade veda a sua aplicação antes de 01.08.91, data da publicação da MP nº 298, convertida na lei nº 8.218/91.

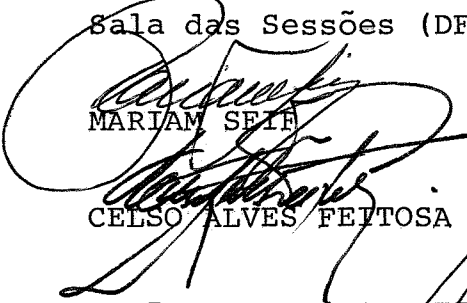
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IRMÃOS ZANOL LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de decadência e de nulidade argüidas e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação a importância de Cz\$ 659.064,00, no exercício de 1988, bem como o encargo da TRD exigido no período de fevereiro de 1991 até a edição da Medida Provisória nº 298/91. Vencidos os Conselheiros: a) Mariam Seif (Relatora), Carlos Alberto Gonçalves Nunes e Jezer de Oliveira Cândido, que mantinham a cobrança da TRD, e b) Sebastião Rodrigues Cabral, que excluía mais as importâncias relativas aos suprimentos de caixa nos exercícios de 1987 e 1988. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Celso Alves Feitosa.

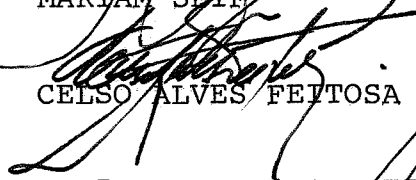


Acórdão nº 101-85.158

Sala das Sessões (DF), 19 de maio de 1993

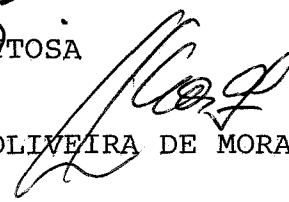

MARIAM SEIF

- PRESIDENTE


CELSON ALVES FETTOSA

- RELATOR

VISTO EM


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 24 FEV 1994

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº: RP/101-0.175

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conse-
lheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA e RAUL PIMENTEL.





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 11040.000.018/92-43

RECURSO Nº: 104.277

ACORDÃO Nº: 101-85.158

RECORRENTE: IRMÃOS ZANOL LTDA

RELATÓRIO

IRMÃOS ZANOL LTDA., estabelecida na BR 116 - Km 207 s/nº, Vila Artur Lange, em Pelotas, RS, inscrita no CGC/MF sob o nº 88.739.693/0001-80, recorre a este Conselho do ato do titular da Delegacia da Receita Federal em Pelotas que manteve, em parte, o lançamento de ofício.

O referido lançamento se originou do não pagamento do imposto de renda pessoa jurídica, nos exercícios de 1986 a 1991, bem como lançamento de omissão de receita, nos exercícios de 1986, 1988 e 1989 e, também, no arbitramento do lucro no exercício de 1989, por não poder optar pelo lucro presumido, tendo em vista que sua receita era superior ao limite legal permitido e não possuir escrituração contábil, conforme declaração da empresa as fls. 06.

As fls. 55 a 62, a empresa apresentou sua impugnação ao lançamento. Em suas razões de defesa alega:

Preliminarmente

1 - argumenta a nulidade parcial do Auto de Infração, uma vez que o Estado perdeu o direito de constituir o crédito tributário previsto no artigo 173, inciso I, da Lei 5.172/72 (CTN), relativo aos exercícios de 1986 e 1987, pois a data da constituição do crédito tributário ocorreu em 06.01.92;

2 - aduz que é necessário, a fim de dirimir dúvidas e incertezas, que se faça prova pericial, que possibilite à impugnante os meios de provas admitidos em Direito Administrativo e que a ausência de provas acerca do ale



gado pela autuante vem cercear o direito de defesa do sujeito passivo.

No mérito

- a impugnante argumenta que mantém registros contábeis que podem ser acionados para uma apuração real de suas atividades relacionadas com o comércio de combustíveis;

- observa que não houve uma verificação total das suas atividades, pois são relacionadas com o comércio de combustíveis, com uma margem de lucro reduzida;

- igualmente, não foram abatidas das entradas de combustíveis quebras, que os próprios estabelecimentos, que mantêm a revenda deles, as admitem e, inclusive, adotam um percentual médio de perdas;

- que os empréstimos, efetuados pelos sócios, foram realmente realizados, bem como, os ingressos decorrentes do aumento de capital e devidamente registrados em sua escrita contábil;

- alega, também, que a exigência contida no Auto de Infração não pode prosperar no aspecto relacionado com a cobrança da Taxa Referencial criada em fevereiro de 1991, uma vez que foi extinto o BTNF e com ele a indexação dos tributos.

Ao final, a autuada requer que:

a) determine a nulidade da exigência relativa aos exercícios 1986 e 1987, por ter transcorrido o prazo decadencial;

b) determine a perícia contábil e, conseqüentemente, se assim for necessário, a reabertura de prazo para eventual impugnação;

c) determine a insubsistência do Auto de Infração em questão.

O fiscal autuante, em sua informação fiscal de fls. 68 a 73, opinou pela manutenção parcial da ação fiscal.



PROCESSO Nº 11040.000.018/92-43

Acórdão nº 101-85.158

A autoridade singular julgou procedente, parcialmente, a exigência fiscal, na sua decisão de fls. 75 a 77, fazendo as seguintes considerações:

Das preliminares argüidas, a primeira deve ser acolhida em parte, conforme reconhecido pelo próprio autor do procedimento. Com efeito, ao serem notificados, em 06/01/92, os lançamentos de ofício, já havia decaído o direito da Fazenda em relação ao exercício de 1986, pois transcorridos mais de 5 anos a contar de 01/01/87 (art. 711, I, do RIR/80), o mesmo não acontecendo com o exercício de 1987, cujo prazo de decadência estender-se-ia até 31.12.92.

Quanto ao pedido de prova pericial, deve ser fulminado, já que a própria contribuinte, por seu representante legal, declarou que apresentava as declarações de rendimentos dos exercícios em questão com base no lucro presumido por não ter escrituração contábil.

Aduz, ainda, que não pode pretender invalidar o procedimento fiscal de arbitramento do lucro, mediante prova pericial, porque o arbitramento não é condicional. Se foi arbitrado o lucro, é porque na época da fiscalização o contribuinte declarou inexistir escrituração e a receita bruta apresentada ultrapassou os limites legais que autorizam a tributação com base no lucro presumido, está completo e acabado o arbitramento baseado no inciso I, do art. 399 do RIR/80, não podendo ser modificado pela posterior apresentação do documentário, cuja existência o ocasionou. Nesse sentido, é mansa e pacífica a jurisprudência administrativa: AC-CSRF-01-0.211/82, AC-19CC nºs 105-2.959/88 e 101-82.280/91.

Argumenta, também, que considera inaceitável a argumentação da inconstitucionalidade de indexação do imposto de renda nos exercícios de 1989 e 1991, pois se trata de tributo lançado de ofício e em atraso, sujeito, portanto, à atualização monetária prevista na legislação vigente nas épocas de ocorrência dos fatos geradores.

A autoridade julgadora, ao final, resolveu:

- I - preliminarmente, acolher a arguição de decadência em relação ao exercício de 1986;



PROCESSO Nº 11040.000.018/92-43

Acórdão nº 101-85.158

II - no mérito, julgar improcedente a impugnação quanto aos exer
cícios não atingidos pela decadência, mantendo, em conse
quência, a exigência do crédito tributário.

A interessada apresentou recurso voluntário às fls. 82 a 86, on
de reitera as razões de defesa da impugnação e acrescenta mais algumas
argumentações, tais como:

- discorda da decisão de primeiro grau, quanto ao período deca-
dencial, que contempla, apenas, o exercício de 1986, pois considera que
o exercício de 1987, também, foi atingido pela decadência, conforme dis
põem os artigos 43 e 144 do Código Tributário Nacional;

- alega que a autoridade julgadora, simplesmente, sem fundamen-
tação, indefiniu o pedido de perícia e, com essa decisão, a recorrente
foi tolhida no seu direito de defesa e de que todos são iguais perante a
lei, princípios consagrados na Constituição Federal;

- entende que o lançamento do crédito tributário pode ser revis
to e, ainda, alterado, não só pelo fato de ser impugnado pelo sujeito
passivo, como até por iniciativa de ofício da autoridade administrativa,
conforme art. 145 do CTN;

- argumenta, ainda, que a Fazenda não pode desconsiderar e glo-
sar recursos relativos ao aumento de capital social, em moeda corrente,
onde o contrato de constituição ou alteração está registrado e arquivado,
num órgão público, sendo um documento com fé pública, e por isso, não é
possível de ser glosado arbitrariamente.

Por último, a recorrente entende que esse Conselho de Contribui-
ntes, reapreciando a decisão de primeiro grau administrativo determine
o deferimento do pedido de perícia contábil e fiscal relativa aos exer-
cícios de 1987 a 1990, a fim de que se faça a verdadeira justiça.

É o relatório.



Processo - 11.040/000.018/92=43

Recurso - n. 104.277

Recorrente IRMÃOS ZANOL LTDA.

Acórdão nº 101-85.158.

Declaração de voto-vencedor

Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA - Relator Designado:

A minha divergência em relação ao voto da nobre relatora se cinge tão somente à questão TRD e seu período de vigência.

A matéria não é nova, tendo sido objeto de diversos votos neste Conselho de Contribuintes, dos quais destacamos dois (2), em resumo:

Conselheiro PAULO IRWIN DE CARVALHO VIANA

" Trata-se aqui da aplicabilidade da Taxa Referencial Diária Acumulada aos débitos tributários.

Como se sabe, inicialmente a TRD foi eleita, por norma de lei (Medida Provisória n. 294, convertida na Lei 8.177/91), em índice de correção monetária dos débitos fiscais, para o período iniciado em 1.2.91. Tratava-se de iniciativa da União que visava preservar o valor dos débitos fiscais em face da



Processo nº 11040-000.018/92-43

Acórdão nº 101-85.158
extinção do BTNF, que vigia anteriormente,
para esse fim.

O Fisco passou, então, a cobrar a correção monetária, no período iniciado em 1.2.91, calculada pela TRD, cobrando também os juros de mora, à taxa de 1% ao mês, conforme legislação específica.

...

Havia, entretanto, incontornável injuridicidade nesses diplomas, porquanto a Taxa Referencial Diária reflete o nível médio de juros praticados no mercado, pelas suas principais instituições, sendo por isso incompatível com o objetivo da norma, conceitualmente vinculado à perda de valor da moeda. Como é curial, taxa média de juros praticados no mercado não é reflexo nem indicador da desvalorização da moeda.

Obviamente foi grande a reação no meio jurídico, reação que alcançou na verdade todos os setores da sociedade. A matéria mereceu amplo debate, com substancial número de ações judiciais que objetivaram a decretação da inconstitucionalidade dos mencionados dispositivos legais, e o abandono da TRD como índice da atualização monetária.



Acórdão nº 101-85.158

Não pode ser olvidado, aqui, que o pleno do Supremo Tribunal Federal julgou a matéria, em relação ao sistema habitacional, em ação direta de inconstitucionalidade n. 00004030/600, concluindo, à unanimidade de votos, pela inconstitucionalidade invocada. Nesse julgamento, destacou-se o voto proferido pelo eminente Relator, Ministro Moreira Alves, que o inicia com substanciais onze páginas voltadas para a doutrina e a análise da retroatividade, no contexto do direito intertemporal. Este é um dado ao qual nos reportamos adiante.

A União admitiu, então, a inconstitucionalidade também da norma similar, que erigia a TRD para a atualização de débitos fiscais. E, com efeito, as razões e os fundamentos se confundem, na matéria, sendo inteira a aplicabilidade dos argumentos que embasaram a decisão do Supremo Tribunal à questão dos débitos fiscais.

Foi assim que a Medida Provisória n. 297, de 28.06.91, publicada no D.O.U. de 29.06.91, com vigência a partir de sua publicação (art. 14), veio acolher e acatar o pronunciamento da doutrina judicial, no



Acórdão nº 101-85.158

sentido da imprestabilidade da TRD para esse fim.

...

Essa Medida Provisória não foi convertida em lei (seu texto, não discriminava claramente a que título incidiria a TRD sobre os débitos em questão, e a União editou nova Medida Provisória, de n. 298, de 1.8.91, explicita quanto àquela titulação, posteriormente convertida na Lei 8.218/91, instituindo a aplicabilidade da TRDs sobre os débitos fiscais, a título de juros.

Ocorre que o Fisco optou por interpretar extensivamente o novo diploma legal, para dar-lhe aplicação retroativa, e assim ressarcir-se da perda de valor dos débitos fiscais pelo período que transcorreu entre 1.2.91 e 1.8.91. Essa perda era inevitável dado o pronunciamento judicial e o reconhecimento, pelo próprio Executivo, da inconstitucionalidade da aplicação da TRD como taxa de correção monetária (E.M. da MP 297/89).

...

Evidencia-se, assim, a clara ilegalidade do procedimento do Fisco quando cobra os juros incorridos no período anterior à introdução



Acórdão nº 101-85.158

da Lei n. 8.218 (Medida Provisória n. 298, de 1.8.91) calculados pela TRD. Para esse período o juro aplicável é aquele estabelecido na lei que então vigia, vale dizer, o juro legal então conhecido pelo contribuinte, de 1% ao mês. A norma introduzida pela Medida Provisória de 1.8.91, de vigência imediata somente enseja a aplicação do índice da TRD referente ao período que nesta data se iniciou.

Para assim concluir, na verdade não é necessário maior esforço: imagine-se que a MP 298 (Lei 8218), em 1.8.91, houvesse alterado a redação do artigo 2.º do Decreto-lei n. 1.736, de 20.12.79, que fixava os juros legais em 1%, para, na nova redação, estipular que aqueles juros eram, digamos, de 50%. Indubitável que a ninguém ocorreria aplicar esses juros de 50% retroativamente, para o período precedente à lei nova, vale dizer, para alcançar todo o período ainda não atingido pela decadência. A idéia é tão inadmissível que jamais disso se cogitou, salvo exatamente como absurdo, no exemplo de Ruy Barbosa Nogueira, adiante transcrito. Em outros termos, a lei não pode alterar o índice de juros incidentes em período



Acórdão nº 101-85.158

anterior à sua introdução. Se pudesse, não se trataria apenas de admitir a cobrança retroativa da TRD, na conjuntura atual, mas admitir que em qualquer tempo a lei poderia elevar os juros relativos a períodos pretéritos, sem limitação, sem respeito pelas relações já definidas, nem pela previsibilidade que é elemento ínsito ao direito tributário.

Por conseqüência, a tese da retroatividade da Lei n. 8.218/91, para o fim de aplicar aos débitos, pelo período a ela anterior, uma taxa de juros então desconhecida pelo contribuinte, é inteiramente absurda e colide frontalmente com os mais elementares princípios de direito geral, e tributário em particular.

...

Com efeito, o próprio Supremo Tribunal Federal, também então, foi firme em sua jurisprudência, afastando seja a aplicação retroativa, seja a postergação da vigência da nova norma. Assim, exemplificadamente, julgado o Recurso Extraordinário n. 68.925, o Supremo confirmou a aplicabilidade da nova norma - vale dizer, da correção monetária - somente a partir de sua introdução, e mesmo



quando se tratasse de fato gerador pretérito, voto condutor do eminente Ministro Djaci Falcão, presidente e relator. Eis a ementa do v. aresto.

" EMENTA - Correção monetária sobre débito tributário a partir da vigência da lei que a instituiu, Art. 8. da Lei de Introdução ao Código Civil, Lei n. 4.862, de 1965. Recurso Provido."

...

Assim, nenhuma correção monetária é de ser exigida, relativamente ao período decorrido entre 01.02.91 e 01.08.91, e a aplicação da TRD acumulada, introduzida a título de juros pela Medida Provisória n. 298, desta última data, (lei n. 8.218/91) não pode envolver aplicação de índices pertinentes àquele período precedente, também porque tal implicaria conflito com a regra de tratamento isonômico entre sujeitos passivos.

...

De todo o exposto, extrai-se, com facilidade, que:

1. a aplicação da TRD como índice de correção monetária é inconstitucional e foi afastada...



Acórdão nº 101-85.158

2. somente com a introdução da Medida Provisória n. 298 (Lei 8.218) a TRD tornou-se aplicável como índice de juro aos débitos fiscais...;

3. a aplicação retroativa que vem sendo dada pelo Fisco a essa incidência de juros calculados pela TRD é inadmissível: a Lei que introduziu ônus para o contribuinte não pode retroagir ... porque incompatível com o texto constitucional ... e com os princípios ... a saber:

- a) o princípio da previsibilidade...;
- b) o princípio de que não se admite surpresa para o efeito de agravar débito fiscal...;
- c) o princípio da isonomia;
- d) o princípio da irretroatividade da norma tributária

..." (Acórdão n. 107-0.410, de 05.07.93)

Conselheiro JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA

"Inobstante a brilhante argumentação com que foi agraciada esta Câmara pelo ilustre Conselheiro e relator Maximino Sotero de Abreu, ao negar provimento ao recurso para manter a imposição da Taxa Referencial Diária, integralmente, no cômputo do crédito



Acórdão nº 101-85.158

tributário, entendendo que sua cobrança no período entre fevereiro e julho de 1991 é indevida, quando só é cabível a aplicação do percentual de 1% ao mês, a título de juros de mora, para, somente a partir de 01.09.91, ser a mesma exigida, por ser esta a data a partir da qual a Lei n. 8.218/91, que considerou a TRD como juros, passou a vigor e ter eficácia. " (Acórdão 107 -0.410 - Recurso 102658)

Em linhas gerais as minhas razões de decidir por ocasião do voto que proferi em 19/05/93, estão em sintonia com o esposado nos votos referidos, bem colocadas, por isso, com a devida vênica, adotadas.

A leitura atenta da legislação enfocada não pode deixar dúvida sobre a retroatividade pretendida, ainda que pudesse ser afastado o obstáculo estabelecido no artigo 192, parágrafo 3. da Constituição Federal.

A Medida Provisória n. 298, de 29.07.91, fixou em seu artigo 3. o seguinte:

" Art. 3. Sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional incidirão:



Acórdão nº 101-85.158

I. juros de mora equivalente à Taxa Referencial Diária - TRD acumulada, calculado desde o dia anterior ao do seu efetivo pagamento; e
...",

inovando, já que inexistente tal determinação de juros com fundamento no referido índice na Medida Provisória n. 294, de 31.01.91, para tanto bastando a leitura do artigo 9. da mesma, Lei 8.177/91).

Sequer a redação do artigo 30 da Medida Provisória 298, que resultou na Lei 8.218/91, verbis:

" Art. 30. O caput do art. 9. da Lei n. 8.177, de 1. de março de 1991, passa a vigorar com a seguinte redação:

" Art. 9. - A partir de fevereiro de 1991, incidirão juros de mora equivalentes à TRD sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, com a Seguridade Social com o Fundo de Participação PIS-PASEP, com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS e sobre os passivos de empresa concordatárias, em falência e de instituições em regime de liquidação



extrajudicial, intervenção e administração especial temporária",

tem o condão de fazer retroagir a nova imposição criada. A nova redação do artigo 30 da Lei 8.177, de março de 1991, criou hipótese e comando novos, com vigência a partir de sua edição, pouco importando a data de edição da lei alterada. Só a partir da nova lei, aplicável a nova imposição.

Cabe ainda registrar a opinião da doutrina quanto ao tema, assim exposto:

" 14. Consta-se então que desde 30/ago/91 (dia da publicação da Lei n. 8218), por força de Lei, a TR e a TRD passaram a ser consideradas como juros de mora, para efeitos tributários federais.

15. Contudo, qual enquadramento jurídico deve se dado à TR para os demais efeitos tributários, bem como para os contratos efetuados com o Sistema Financeiro em geral, não somente o da Habitação?

16. Nossa opinião é que a fórmula de cálculo da TR decorre de um "mix" de taxas de juros praticadas por diversas instituições financeiras, o que a transforma em um indicativo da média da taxa de juros



praticada no mercado. Consequentemente, é como efetiva taxa de juros que deve ser entendida a TR, nunca como um indexador. Desta forma, a TR poderá ser utilizada tanto como juros moratórios, , remuneratórios ou indenizatórios nas obrigações privadas, dependendo do que tiver sido estipulado entre as partes.

17. Esta conceituação como efetiva taxa de juros traz de novo a discussão sobre a aplicabilidade do art. 192, parág. 3, da Constituição Federal de 1988, que estipula como limite máximo permitido a cobrança de 12% de juros reais ao ano.

18. É da competência privativa do Poder Legislativo editar normas gerais, abstratas e vinculativas, para regular a generalidade das situações, porém entendo que o Poder Judiciário tem competência para julgar com base na norma constitucional cada caso concreto que lhe seja submetido. Não se pode deixar ao bel prazer dos legisladores de plantão a aplicabilidade de uma norma constitucional.

...

20. Portanto, em razão de todas estas mudanças conceituais efetuadas no decorrer



Acórdão nº 101-85.158

da existência da TR e da TRD, tanto a legal quanto jurisprudencial, passo a concluir afirmando que:

- a) a TR e a TRD não podem, nem nunca puderam, ser usadas como indexador dos tributos federais;
- b) hoje, no momento em que está sendo escrito este argito, inexistente indexador para os tributos federais;
- c) os Estados e Municípios não podem, nem nunca puderam, usar a TR ou a TRD como indexador de seus tributos, ou mesmo como referencial para seus indexadores (leia-se: Unidades Fiscais estaduais e municipais);
- d) em face da Lei n. 8.218, de 29/ago/91, a TR e a TRD passaram a ser usadas como taxas de juros moratórios para os créditos fiscais federais;
- e) inexistente qualquer referência na legislação federal sobre a utilização da TR e da TRD pelos Estados e Municípios;
- f) é ilegal a utilização da TR e da TRD como indexador de quaisquer obrigações privadas, inclusive as referentes ao Sistema Financeiro da Habitação;



Acórdão nº 101-85.158

g) nos contratos em geral, incluindo os do sistema financeiro como um todo, em que tiverem sido ajustadas taxas de juros, estas devem ser utilizadas, ao invés da TR e da TRD;

h) a TR e a TRD espelham uma média das taxas de juros praticadas no sistema financeiro, podendo ser consideradas contratualmente como taxas de juros moratórios, remuneratórios, compensatórios etc.;

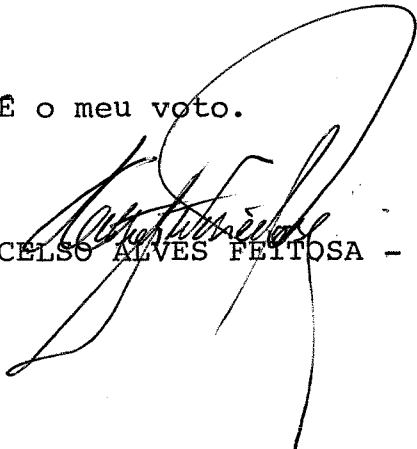
i) a TR e a TRD, como taxa de juros, deverão estar submetidas ao que dispõe o art. 192, parág. 3., da Constituição Federal de 1988, que estipula o limite máximo de 12% de juros reais ao ano, quando este vier a ser regulamentado pelo Poder Legislativo (o que, entendendo, não impede que o Poder Judiciário julgue aplicando a norma constitucional ao caso concreto, face a inércia do Poder Legislativo)." (IOB - Repertório de Jurisprudência - n. 22/91 - pág.414)

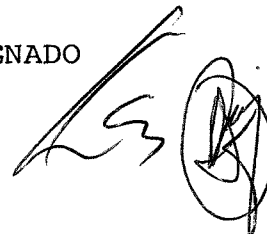
Portanto, sob pena de se ferir os artigos 144 e 161 do CTN, além dos princípios constitucionais já invocados, com embasamento ainda no artigo 105 do mesmo diploma complementar, dou parcial provimento ao recurso da

Acórdão nº 101-85.158

Recorrente para afastar a incidência do índice da TRD como juros antes de 01.08.91.

É o meu voto.


CELSON ALVES FEITOSA - RELATOR DESIGNADO





PROCESSO Nº 11040/000.018/92-43

Acórdão nº 101-85.158

V O T O V E N C I D O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele, portanto, conheço.

Estão em julgamento duas questões: uma relativa a duas preliminares, pelas quais a recorrente argui decadência de a Fazenda Nacional proceder ao lançamento do crédito tributário relativo ao período-base de 1986 e cerceamento ao seu direito de defesa; outra relativa ao mérito da exigência.

DA PRELIMINAR DE DECADENCIA

Ao contrário do que pretende inovar a recorrente, os lançamentos do imposto de renda, tanto da pessoa física como da pessoa jurídica, são do tipo "por declaração", e não do tipo "por homologação". Dispõe o artigo 629 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80:

"Art. 629 - A notificação do lançamento far-se-á no ato da entrega da declaração de rendimentos, ou por registrado postal, com direito a aviso de recepção (A.R.), ou por serviços de entrega da repartição, ou por edital (Decreto nº 5.844/43, arts. 83 e 200, "a", e Lei nº 4.506/64, art.34, 2º)."

Dessa forma, correto o entendimento expresso na informação fiscal, e na decisão singular, de que a matéria se resolve à luz do que dispõe o artigo 173, do C.T.N., in verbis:

Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11040/000.018/92-43

Acórdão nº 101-85.158

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Segundo se constata do recibo de entrega de declaração e notificação de lançamento à fls. 09, a declaração relativa ao exercício de 1987 só foi entregue na Delegacia da Receita Federal em Pelotas, em 08.10.91. Assim, a decadência em relação a esse exercício (1987), em face ao disposto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional só ocorreu em 31/12/92.

Tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado em 06/01/92, não há que se falar em extinção do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário nele formalizado para o exercício de 1987.

De se rejeitar, portanto, a preliminar de decadência arguída.

DA PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DE DEFESA

A preliminar suscitada a esse título pela recorrente, deve-se ao fato da autoridade de primeira instância ter indeferido a realização de perícia contábil, com a finalidade de confirmar a existência de sua escrita contábil.

Não assiste razão à recorrente neste particular, pois o atendimento ou não de tais pedidos constitui ato discricionário da autoridade fiscal, já que o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72 relaciona a determinação de diligências e perícias com o livre discernimento do administrador, que mandará realizá-las "quando entendê-las necessárias".



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11040/000.018/92-43

Acórdão nº 101-85.158

O parágrafo único deste mesmo artigo, por seu turno, impõe ao contribuinte que requer a perícia a apresentação de pontos de discordância e as razões e provas que tiver, indicando, inclusive, o nome e endereço do seu perito.

No presente caso, só foi indicado o nome e endereço do perito, uma vez que os pontos de discordância e as razões e provas tendentes a desqualificar a imputação fiscal situaram-se no terreno de meras alegações, desacompanhados de qualquer elemento concreto que pudesse justificar a pretendida verificação.

Assim, fica evidente que o pedido de perícia formulado pela contribuinte objetivou, precipuamente, a transferência do ônus da prova quanto a existência de escrita regular à autoridade fiscal, pretensão essa que não merece prosperar, eis que tal comprovação é de inteira responsabilidade da recorrente, a qual deveria fazê-lo no curso da ação fiscal.

Nestas circunstâncias, não vejo como acolher a negativa de realização de perícia como condição capaz de provocar a reforma da decisão recorrida, mesmo porque, como já ressaltado nos itens precedentes, se o julgador a indeferiu, louvou-se em competência que a lei lhe confere de recusar os pedidos de perícias e diligências que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Nem se argumente que tal indeferimento acarretou cerceamento do seu direito de defesa, pois ao ingressar tempestivamente com a impugnação e o recurso, a empresa demonstrou, de forma inequívoca, seu pleno conhecimento do processo fiscal, contra o qual exerceu, inclusive, o mais amplo direito de defesa.

Assim, rejeito também a preliminar de cerceamento de defesa arguida.

DO MERITO

1) OMISSÃO DE RECEITA, caracterizada por suprimen-
tos de caixa no valor de Cz\$ 1.034.000,00, efetuados pelos sócios
no exercício de 1987, cuja origem e efetiva entrega não restaram
devidamente comprovados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11040/000.018/92-43

Acórdão nº 101-85.158

Esta questão tem sido objeto de reiteradas decisões deste Colegiado, que vem orientando no sentido de que é imprescindível a prova, concreta e cumulativa, da origem e efetiva entrega do numerário suprido, para que se possa afastar a presunção de omissão de receitas.

A comprovação da origem, obviamente, não se esgota na demonstração da capacidade financeira do supridor ou mesmo da origem dessa capacidade. É necessário que espelhe, com clareza, a fonte de onde provém os recursos supridos, ou seja, deve restar cabalmente comprovado que estes resultam de negócios ou operações outras realizadas pelo supridor, sem qualquer vinculação com os objetivos sociais da empresa da qual participa.

Por outro lado, a prova da entrega do numerário à empresa deve expressar, objetivamente, a efetividade de sua transferência do patrimônio do supridor para o da suprida.

Em seu recurso, a contribuinte limita-se a reiterar a tese defendida na impugnação, no sentido de que os valores supridos foram devidamente registrados em sua escrita contábil, e postula a realização de perícia contábil-fiscal, para comprovar suas alegações.

E totalmente improficua a defesa apresentada, uma vez que o artigo 181 do RIR/80 autoriza a autoridade tributária a promover o competente lançamento, por presunção legal, nos casos em que constatar suprimentos feitos à empresa, pelas pessoas que especifica, se estas não logram comprovar a entrega e a origem dos recursos questionados. Isto significa que o lançamento fiscal nestes casos prescinde da prova cabal da omissão de receitas a que alude a recorrente, bastando, para caracterizar a irregularidade a verificação do suprimento de numerário à empresa, o qual se constitui num dos indícios previstos no dispositivo em causa.

Nessa linha de raciocínio, conclui-se que, contrariamente ao entendimento da suplicante, o ônus da prova não é da autoridade fiscal, mas sim da pessoa jurídica, vez que trata-se de presunção "juris tantum", cuja caracterização só será infirmada se a contribuinte provar, com elementos concretos, os dois aspectos exigidos em lei, quais sejam, a origem e efetiva entrega do numerário suprido.



PROCESSO Nº 11040/000.018/92-43

Acórdão nº 101-85.158

Na presente hipótese, a empresa fez qualquer esforço para comprovar o valor questionado, fato que nos leva a concluir pela manutenção do crédito tributário relativo a este item.

2) OMISSÃO DE RECEITAS, caracterizada por suprimientos de caixa feitos pelos sócios no valor de Cz\$886.000,00 no exercício de 1988, sem a devida comprovação da origem e efetiva entrega do numerário e pelo excesso de aplicações em relação aos recursos declarados no mesmo ano, no montante de Cz\$659.064,00.

No que respeita a importância de Cz\$886.000,00 autuada neste item, a título de omissão de receitas, caracterizada por falta de comprovação da origem e efetiva entrega do numerário suprido, reporto-me às considerações expendidas no item anterior, e concluo, de igual modo pela procedência da exigência fiscal incidente sobre mencionada verba.

Relativamente a parcela de Cz\$659.064,00, apurada pela fiscalização mediante confronto de valores representativos de desembolsos com o valor dos recebimentos do período, resultando um valor de gastos superior às receitas disponíveis, caracterizada como omissão de receitas, entendo não poder prosperar.

Isto porque a caracterização de omissão de receitas em tais casos, pressupõe a transformação das rubricas representativas de despesas e receitas num fluxo de caixa, com vistas a obtenção do efetivo valor dos recebimentos e pagamentos verificados no período.

A autuante no presente caso, não obstante a preocupação de expurgar os valores pertinentes a outros exercícios, computou valores que não correspondem a efetivos desembolsos.

Refiro-me especificamente à importância de Cz\$ 767.756,00 correspondente ao valor do pro-labore informado na declaração de IRPJ entregue no exercício de 1988, cuja quantificação e atribuição aos sócios decorre de expressa disposição legal aplicável às empresas optantes pelo lucro presumido, significando com isso que, independentemente de seu pagamento, a pessoa jurídica e respectivos sócios deverão reco-



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº 11040/000.018/92-43

Acórdão nº 101-85.158

nhecer, para efeitos de tributação, os percentuais definidos em lei como rendimentos distribuídos e percebidos no respectivo período-base.

Sendo assim, entendo deva ser excluída da base de cálculo relativa ao exercício de 1988 a importância de Cz\$659.064,00.

3) ARBITRAMENTO DE LUCRO, nos exercícios de 1989 e 1990, tendo em vista que a empresa excedeu por dois exercícios consecutivos o limite legal de receita bruta fixado para opção pelo lucro presumido, não possuindo, por outro lado, escrituração regular.

Conforme consignado na peça vestibular, a empresa apresentou suas declarações de rendimentos relativas aos exercícios de 1989 e 1990 com opção pelo lucro presumido, sem preencher as condições legais para tal modalidade de tributação, posto que por dois anos consecutivos ultrapassou o limite de receita bruta fixado em lei para a tributação simplificada. Como a empresa não possuía escrituração contábil na forma das leis comercial e fiscal nos mencionados períodos, não restou outra alternativa ao fisco senão arbitrar o seu lucro.

Nas petições de defesa apresentadas, a recorrente não expendeu qualquer argumento capaz de justificar seu procedimento, limitando-se a discordar da exigência fiscal e ao mesmo tempo postula pela realização de perícia para apurar a regularidade de sua escrita.

A simples discordância do procedimento fiscal é insuficiente para infirmar o arbitramento procedido, sobretudo quando o mesmo se faz nos estritos termos da legislação de regência (artigo 399, II, do RIR/80), como ocorreu na espécie.

O exame das declarações de rendimentos acostadas aos autos às fls. 08/13, demonstram, de modo inequívoco, o acerto do arbitramento levado a efeito, na medida em que revela o excesso de receita bruta declarada, não só nos exercícios objeto de arbitramento, como também no exercício anterior (1988) ao adicionarmos a esse a receita omitida devidamente caracterizada nos presentes autos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11040/000.018/92-43

Acórdão nº 101-85.158

Ora, tendo excedido o limite no primeiro exercício (1988), caberia à contribuinte proceder ao levantamento patrimonial, a fim de proceder ao balanço de abertura e iniciar a escrituração contábil no exercício seguinte (1989), já que a autorização legal para permanecer no regime simplificado restringe-se ao primeiro ano em que tal excesso se verifica, conforme preceituado nos artigos 392 e 395 do RIR/80.

Tendo em vista que a recorrente não procedeu a escrituração comercial na forma estabelecida na lei, e não preenchendo os pressupostos necessários à opção pelo lucro presumido, não restou outra alternativa ao fisco senão a de arbitrar os seus lucros, em estrita consonância com o estabelecido no artigo 399 e seus incisos do RIR/80.

4) Lançamento de ofício do Imposto de Renda apurado na Declaração de Rendimentos do exercício de 1991.

Este item cuida tão somente da cobrança do IRPJ relativo ao exercício de 1991, apurado na correspondente declaração de rendimentos, entregue fora do prazo e sem o recolhimento do imposto apurado.

A recorrente não contesta a exigência, insurge-se apenas contra a aplicação da TRD a título de juros de mora, no citado exercício, por entendê-la inconstitucional.

Neste particular, vale esclarecer que a cobrança da TRD a título de juros de mora, tal imposição decorre de expresso comando legal, contido no artigo 30, da Lei nº 8.218, de 21/08/91, in verbis:

Art. 30 - O caput do art. 9º da Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 9º - A partir de fevereiro de 1991, incidirão juros de mora equivalentes à TRD sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, com a Seguridade Social, com o Fundo de Participação PIS-PASEP, com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11040/000.018/92-43

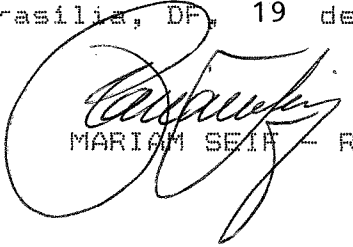
Acórdão nº 101-85.158

e sobre os passivos de empresas concordatárias, em falência e de instituições em regime de liquidação extrajudicial, intervenção e administração especial temporária.

Portanto, ao efetuar tal lançamento, a fiscalização só se limitou a cumprir a lei, como é seu dever fazê-lo. Por outro lado, este Conselho, como órgão integrante do Poder Executivo, tem decidido reiteradamente, no sentido de que lhe falta competência para aquilatar da inconstitucionalidade das leis em vigor.

Nesta ordem de juízos, rejeito as preliminares de decadência e de nulidade arguidas e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação a importância de Cz\$659.064,00, no exercício de 1988 (padrão monetário à época).

Brasília, DF, 19 de maio de 1993


MARIAM SEIF - RELATORA