



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CVF.....

Sessão de 27 de março de 1989

ACÓRDÃO Nº 101-78.395

Recurso nº 93.239 - IRPJ - Exercícios de 1984 a 1986

Recorrente RETIFICADORA DE MOTORES NOVO HAMBURGO LTDA.

Recorrida a DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM NOVO HAMBURGO (RS).

LUCRO PRESUMIDO - O limite estabelecido pelo art. 1º da Lei nº 6.468/77, com as alterações posteriores, tem por base o período de um ano, devendo ser ajustado quando a empresa iniciar as suas atividades após o mês de janeiro.

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS - São dedutíveis as despesas com combustíveis e conservação de veículos a serviço da empresa, mediante comodato.

SUPRIMENTO DE CAIXA - Para que seja reputado real impõe-se a prova da origem externa dos recursos e da transferência deles do patrimônio do sócio para o da empresa.

PROVISÃO PARA O IMPOSTO DE RENDA - A sua constituição por valor menor que o devido acarreta excesso de despesa de correção monetária do patrimônio líquido, justificando a glosa efetuada pela fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RETIFICADORA DE MOTORES NOVO HAMBURGO LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento, em parte, ao recurso para excluir da tributação Ncz\$ 5,46 (Cr\$ 5.461.301) no exercício de 1984, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 27 de março de 1989

URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE

v.v

Carlos Nunes
CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

- RELATOR

VISTO EM

Afonso Celso
AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA

SESSÃO DE: 3 0 MAR 1989

FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros:
FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES
FEITOSA, RAUL PIMENTEL, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e JOSÉ EDUARDO RANGEL
DE ALCKMIN.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 11.065/000.841/88-94

RECURSO Nº: 93.239

ACÓRDÃO Nº: 101-78.395

RECORRENTE Nº: RETIFICADORA DE MOTORES NOVO HAMBURGO LTDA.

R E L A T Ó R I O

RETIFICADORA DE MOTORES NOVO HAMBURGO LTDA., qualificada nos autos, recorre a este Conlegiado (fls. 58/69) contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Novo Hamburgo (fls. 48/57) que manteve o auto de infração contra ela lavrado às fls. 21/24.

A peça básica descreve as irregularidades e as enquadra como infração à legislação do imposto de renda, da seguinte forma:

"OPÇÃO PELA TRIBUTAÇÃO SIMPLIFICADA: O contribuinte tendo iniciado suas atividades em 1/10/83, obteve uma receita bruta trimestral de Cr\$ 73.902.949,00, excedendo, portanto, ao limite de Cr\$ 24.257,00 como média mensal de receita bruta para viabilizar sua opção pelo regime de tributação pelo Lucro Presumido, infringindo, portanto, o disposto no art. 392 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80. Como o contribuinte possui contabilidade, procedeu o Fisco ao cálculo do Imposto de Renda devido pelo contribuinte segundo o regime de Lucro Real, não sem antes considerar as seguintes irregularidades:

7. dh Mj

Acórdão nº 101-78.395

A - EXERCÍCIO DE 1984, PERÍODO-BASE DE 01/10/83 a 31/12/83:

A-1 - Despesas Inedutíveis com Veículos: O contribuinte levou ao custo do exercício despesas com consumo e manutenção de veículos sem que esses veículos integrassem o permanente da empresa, pois somente foram adquiridos em 31/12/83, no último dia de seu período-base. Desta forma é glosada a despesa de Cr\$ 5.461.301,00, de conformidade com o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 191 do RIR/80.

A-2 - Omissão de Receita Operacional: Caracterizada por suposto suprimento de numerário no valor de Cr\$ 2.000.000,00, efetuado pelo sócio Mário C. Schidt e Benilo G. Franche, em 31/12/83 (Livro Diário nº 1, fls. 53). O contribuinte não logrou comprovação de que esses "recursos" efetivamente ingressaram na empresa de forma cabal e irrefutável, pois não atendeu à exigência fiscal de apresentar documentação coincidente em data e valor que provasse a efetiva transferência de recursos do patrimônio dos sócios para o da pessoa jurídica. Infração ao disposto no art. 181 do RIR/80.

A-3 - Lucro Não Tributado: Tendo em vista ter o contribuinte optado, indevidamente, pelo regime de tributação pelo lucro presumido, deixou de ser oferecido à tributação o lucro apurado pelo contribuinte no valor de Cr\$ 4.307.696,00, conforme transcrito no Livro Diário nº 1, fls. 60; Infração ao disposto nos arts. 392, §§ 1º e 2º, combinado com os arts. 154, 156 e 174, todos do RIR/80.

B - EXERCÍCIO DE 1985, PERÍODO-BASE DE 01/01/84 a 31.12.84:

B-1 - Lucro Não Tributado: Tendo em vista ter o contribuinte optado, indevidamente, pelo regime de tributação pelo lucro presumido, deixou de ser oferecido à tributação o lucro apurado pelo contribuinte no valor de Cr\$ 126.561.706, conforme transcrito no Livro Diário nº 1, fls. 374. Infração ao disposto nos arts. 392 §§ 1º e 2º, combinado com os arts. 154, 156 e 174, todos do RIR/80.

B-2 - Provisão para o Imposto de Renda Constituída a Menor: É tributado o valor de Cr\$ 4.832.212 imputado à débito da conta de resultados "Correção Monetária" do Balanço em virtude da constituição a menor da provisão para o Imposto de Renda, conforme Quadro Demonstrativo nº 1, que passa a fazer parte integrante deste Auto para todos os efeitos legais. Infração ao disposto nos arts. 172, § único U 347, inciso I, letra "b" do RIR/80.

TOTAL VALOR A TRIBUTAR NO EXERC. DE 1985 Cr\$ 131.393.918

7

47

Acórdão nº 101-78.395

C - EXERCÍCIO DE 1986, PERÍODO-BASE DE 01/01/85 a 31/12/85: É tributado o valor de Cr\$ 67.000.698 imputado a débito da conta de resultados "Correção Monetária do Balanço" em virtude da constituição a menor da provisão para o Imposto de Renda, conforme Quadro Demonstrativo nº 1, que passa a fazer parte integrante deste Auto para todos os efeitos legais. Infração ao disposto nos arts. 172, § único U 347, inciso I, letra "b" do RIR/80.

TOTAL VALOR A TRIBUTAR NO EXERC. DE 1986 Cr\$ 67.000.698.

Face ao exposto torna-se o contribuinte acima identificado, devedor da Fazenda Nacional na importância equivalente a 3.530,45 OTN's (três mil, quinhentos e trinta inteiros e quarenta e cinco centésimos de Obrigações do Tesouro Nacional), a título de Imposto de Renda, juros de mora e multa de Ofício, discriminada no verso da folha 1 e nos demonstrativos anexos, que do presentes Autos passam a ser parte integrante."

Em sua impugnação (fls. 28/33), a empresa contesta ' todas as matérias objeto da autuação, dizendo que inexistente limite ' mensal por falta de previsão legal; que o Ministro da Fazenda extrapolou de suas atribuições ao impor o limite de que trata a Port. 24/79; que a autuação teve por base portaria derogada e que, ainda assim, faria jus a 4/12 do limite anual; que as despesas com veículos é necessária à percepção da receita oferecida à tributação e que o art. 191 e §§ 1º e 2º não condicionam a dedutibilidade à utilização dos bens e que a transferência tardia ocorreu em face da existência de comodato com o proprietário dos veículos; os suprimentos foram comprovados com a documentação hábil e o próprio início das atividades exigia investimentos, além do capital integralizado; a autuada tributou seu lucro presumido na forma da lei, descabendo ' tributar também o lucro escritural, no exercício de 1984, e desclassificá-la do regime neste e no exercício seguinte; a tributação da correção monetária da diferença a menor da provisão do imposto de renda é consequência do não acolhimento de sua opção pelo lucro presumido.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve a exigência (fls. 48/57) por entender que de acordo com os fundamen

7. m dn

Acórdão nº 101-78.395

apresentados pela fiscalização, ela realmente não fazia jus ao regime de tributação pelo lucro presumido, sendo competente o Ministro de Estado para expedir as normas complementares que são escoreitas e que não procede o argumento de que a receita deva ser calculada pela OTN do mês da percepção da receita bruta e não pela OTN de janeiro do ano-base. O próprio contrato social da empresa indica o início de suas atividades como 1/10/83. Diz ainda o julgador que a) não foi comprovado que os veículos estivessem a serviço da empresa, como propriedade dela ou mediante aluguel; b) não foi comprovada a transferência do bem e a origem dos recursos supridos; c) a glosa da despesa a maior de correção monetária do patrimônio líquido por formação a menor da provisão para o imposto de renda decorre do desenquadramento do lucro presumido nos exercícios de 1984 e de 1985, e mantida aquela decisão deve ser mantida também essa exigência.

Na fase recursal, a empresa alega em relação à opção indevida pela tributação simplificada: 1) que o item 8 da Port. MF nº 24/79 teve por base o limite de 27.000 OTN's instituído pela Lei 6.468/77 e ficou tacitamente derogado com o advento dos novos limites estabelecidos pela legislação superveniente; b) a própria ilegalidade do limite mensal de 2.250 ORTN's, imposto pela Port. MF nº 24/79, porque define no seu item 8 nova hipótese de incidência, quando o art. 12 da Lei 6.468/77 permitiu ao Ministro apenas baixar normas complementares, podendo estabelecer controles especiais, e, porque faltavam poderes ao Ministro para criar limite não previsto na lei; c) a renúncia da autoridade julgadora de primeira instância à interpretação literal da lei tributária na decisão recorrida; d) a ilegalidade do § 5º do art. 1º do Decreto-lei 1.647/78, na medida em que desvirtuou, pela corrosão da moeda, o benefício da Lei 6.468/77; e) haver distinção entre início de atividades e início de operações para concluir que as suas atividades iniciaram-se no ato de sua fundação, ou seja, quando teve seu contrato de constituição arquivado na Junta Comercial do Estado do Rio Grande do Sul, o que exige o limite de 4/12 e não 3/12 como adotado no auto de infração.

Em relação às despesas com combustível e manutenção

7.

my

dy

Acórdão nº 101-78.395

de veículos, diz que o dispêndio com veículos é indispensável à produção da receita e que apresentou aos fiscais oportunamente os contratos de comodato, acostados ao recurso.

Relativamente à omissão de receita por suprimentos atribuídos aos sócios sem prova da origem externa dos recursos, alega que os sócios conviviam com o regime da tributação simplificada em que não se exige o formalismo da escrituração contábil. Daí, a fiscalização, ao negar eficácia à forma de tributação escolhida pela contribuinte, deixou-a, juntamente com seus sócios, vulnerável ao rigoroso ponto de vista fiscal.

Renova argumentos de sua impugnação em relação à glosa de despesa de correção monetária decorrente da falta de provisão para o imposto de renda, uma vez que fazia jus ao regime de tributação com base no lucro presumido.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei dele tomo conhecimento.

O período-base de incidência do imposto devido em cada exercício financeiro é o exercício social, ou de apuração anual, de resultados da pessoa jurídica, terminado em qualquer dia do ano calendário anterior ao exercício financeiro (RIR/80, art. 145).

Evidentemente que, quando um limite qualquer é esta-

3.

43

41

Acórdão nº 101-78.395

belecido para efeito de se determinar resultados, ele tem por base o período de 12 (doze) meses, como é o caso do limite estabelecido' no art. 1º da Lei 6.468/77 e legislação posterior, que prevê um limite para um ano de atividades.

Este é o princípio adotado na legislação do imposto de renda e que o item 8 da Port. MF nº 24/79 expressa ao ajustar o limite ao período de atividades da empresa, limite esse ocasionalmente, à época, fixado em 27.000 OTN's e, mais tarde, alterado para valor em cruzados retornando, a seguir, à indexação.

Esse ajuste implica na divisão do limite anual em duodécimos que deve ser multiplicado pelo número de meses de atividades da empresa, determinando-se assim o limite adequado ao caso especial.

Com isso, as empresas que tiveram no ano-base período de atividade inferior a um ano que, como se viu, é o lapso de tempo de apuração de resultados estabelecido por lei, não ficam alijados do regime de tributação pelo lucro presumido cujo resultado é presumido com base em limite para um ano de atividades.

A portaria ministerial tem fundamento no art. 12 da Lei nº 6.468/77 que deu poderes ao Ministro da Fazenda para: 1) baixar normas complementares necessárias à aplicação ao disposto nessa lei; e, 2) estabelecer controles especiais para as empresas op—tantes.

Nada mais fez a mencionada autoridade do que baixar normas complementares para fiel execução daquela lei, dentro da sistemática legal em que ela se insere.

E essas normas complementares integram a legislação tributária, nos termos dos arts. 96 e 100, inciso I, do Código Tributário Nacional.

dh

g.

mg

Acórdão nº 101-78.395

Dai não procederem os argumentos da recorrente contra o ato ministerial e a interpretação adotada pelo julgador em não adotar a tese da empresa no que respeita à interpretação literal da lei que não tem aplicação à espécie pois é reservada para as hipóteses previstas no art. 111 do CTN.

A falta de legalidade do § 5º, do art. 1º, do Decreto-lei nº 1.647/78 que alterou a Lei nº 6.468/77 a qual teria, segundo a recorrente, desvirtuado o benefício daquela lei, não possui a menor procedência pois tendo o decreto-lei a força de lei, na Constituição vigente à época da edição do referido decreto-lei, prevalece o princípio de que a lei posterior revoga a anterior, estabelecido no art. 2º, § 1º, da Lei de Introdução ao Código Civil, e aplicável a todos os ramos do Direito.

A cláusula XXIII do contrato social da recorrente elege o dia 1/10/83 como o do início de suas atividades, o que está confirmado pela declaração prestada às fls. 3 por seu sócio-gerente.

Assim, fica patente que a empresa não fazia jus ao regime de tributação com base no lucro presumido e que agiu corretamente a fiscalização ao tributá-la com base no lucro real, no exercício de 1984 e de 1985. No exercício de 1985, porque a empresa somente dele poderia participar, com apoio no art. 3º da Lei nº 6468/77, se no ano anterior tivesse feito jus ao regime e com base nele sido tributada.

A autuação teve por fundamento o fato de que a empresa somente adquirira veículos em 31/12/83 não investigando, outrossim a informação da defesa de que a transferência tardia dos bens para o seu patrimônio se dera em razão da existência de contrato de comodato celebrado com o proprietário (fls. 3 e 33).

O fundamento apresentado pelo julgador foi o de que não ficara comprovado nos autos que os veículos estiveram a serviço da empresa, seja como propriedade desta ou mediante aluguel.

B. dh bh

Acórdão nº 101-78.395

Ora, a figura do comodato (C.C. art. 1248 e 1251) e em particular a cláusula terceira dos contratos por cópia às folhas 70 e 72, justificam perfeitamente as despesas realizadas que são dedutíveis do lucro operacional.

A exibição dos contratos de comodato à fiscalização está comprovada com o documento de fls. 3.

E a fiscalização silenciou sobre o assunto, provavelmente por entender que somente a propriedade do bem torna dedutível a despesa com combustível e conservação do veículo, tese que o próprio julgador não sustenta, como se infere da ementa e do corpo do "decisum". A razão de decidir foi a falta de comprovação, fundamento infirmado pela anexação dos contratos na fase recursal.

A empresa apesar de declarar o imposto com base no regime de lucro presumido a que não fazia jus, mantida escrituração contábil regular a ponto de poder ser tributada com base no lucro real e não no lucro arbitrado.

E nessa escrituração, a fiscalização detectou o crédito aos sócios por suprimentos pretensamente realizados por eles ' ao Caixa, o que afasta de pronto a alegação da empresa de que fora surpreendida com a ação da autoridade fiscal de não aceitar o regime por ela escolhido.

Esses suprimentos teriam sido realizados no final do período-base, ou seja, 29/12/83 (docs. de fls. 8 e 9), e contabilizados em 31/12/83 (doc. fls. 7).

O próprio sócio-gerente, que teria sido um dos supridores, declarou às fls. 7 que a transferência dos recursos do patrimônio pessoal dos sócios para o da empresa não foi comprovada.

A empresa estava sujeita à tributação com base no lucro real e mantinha escrituração regular, como já se disse. Apenas



Acórdão nº 101-78.395

não foi capaz de comprovar a origem externa dos recursos, o que evidencia desvio de receitas e autoriza o lançamento com base em presunção e o arbitramento do montante desviado com suporte no valor dos suprimentos, conforme dispõe o art. 3º do art. 12, do Decreto-lei nº 1.598/87.

A constituição a menor da reserva de provisão para o imposto de renda acarreta excesso de despesa de correção monetária em razão de um patrimônio líquido maior que o devido, justificando as glosas efetuadas pela fiscalização nos exercícios de 1985 e de 1986, conforme consta do Quadro Demonstrativo nº 1, às fls. 25, cujos valores não foram infirmados pela recorrente.

Nesta ordem de juízos, dou provimento parcial ao recurso para excluir a quantia de Cr\$ 5.461.301,00, no exercício de 1984.

7.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR.

47