



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.000249/98-58
Recurso nº. : 116.878
Matéria: : IRPJ e OUTROS - Ex(s): 1988 a 1993
Recorrente : ANTÔNIO ESPÍNDOLA BRENNER (FIRMA INDIVIDUAL)
Recorrida : DRJ em PORTO ALEGRE -RS
Sessão de : 20 DE ABRIL DE 2001
Acórdão nº. : 106-11.912

✓
IRPJ - EQUIPARAÇÃO DE PESSOA FÍSICA À JURÍDICA - O contribuinte pessoa física que, em nome individual, exercer a atividade de comércio equipara-se à pessoa jurídica, de acordo com o art. 97 do RIR/80.

ARBITRAMENTO - Apesar de ser uma regra de exceção, o arbitramento é amparado por lei e de acordo com os artigos 399 e 400, do RIR/80. Assim quando comprovado não ser possível a apuração da base de cálculo por outros meios, utiliza-se do arbitramento para a constituição do crédito tributário.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - Não devem ser lançadas simultaneamente a multa por atraso na entrega da declaração e a de ofício, quando têm a mesma base de cálculo. Sendo esta a hipótese dos autos, prevalece a multa de ofício.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANTÔNIO ESPÍNDOLA BRENNER (FIRMA INDIVIDUAL).

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Romeu Bueno de Camargo, Orlando José Gonçalves Bueno e Edison Carlos Fernandes.

IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
PRESIDENTE

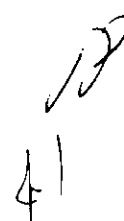
THAISA JANSEN PEREIRA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 18 JUN 2001

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11080.000249/98-58
Acórdão nº. : 106-11.912

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO e LUIZ ANTONIO DE PAULA. Ausente o Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

Handwritten signature and the number 41.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11080.000249/98-58
Acórdão nº. : 106-11.912

Recurso nº. : 116.878
Recorrente : ANTÔNIO ESPÍNDOLA BRENNER (FIRMA INDIVIDUAL)

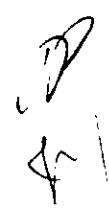
R E L A T Ó R I O

Antônio Espíndola Brenner, já qualificado nos autos, recorre da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre, da qual tomou conhecimento em 08/12/97 (fl. 487), por meio do recurso protocolado em 07/01/98 (fls. 496 a 517).

Contra o contribuinte foram lavradas as notificações de fls. 324, 328, 335, 339 e 347, acompanhadas dos devidos demonstrativos, relativas ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, PIS/Dedução, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF e PIS/Faturamento, respectivamente.

A constituição do crédito tributário foi resultado da equiparação de ofício da pessoa física à pessoa jurídica.

A autoridade fiscal esclarece na descrição dos fatos (fls. 301 a 310) que o lucro foi arbitrado em vista de o contribuinte não possuir escrituração na forma da legislação e, ainda, porque além da atividade rural foram contratadas operações que revelaram a atividade de comércio, as quais estavam sendo contabilizadas integralmente na pessoa física. Os livros Diário e Razão, entregues à fiscalização, não registravam os valores individualizados de receitas e despesas de forma a ser possível a composição dos dados para separar a atividade rural, da atividade de comércio.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11080.000249/98-58
Acórdão nº. : 106-11.912

Dessa forma, a fiscalização arbitrou o lucro, com os elementos de que dispunha, por meio do levantamento da Receita Bruta, que foi composta pelos valores das vendas, receitas de exportação (inclusive as diferenças apuradas, em virtude do critério de cálculo, pelo câmbio efetivo na data do embarque) e valorização cambial sobre estoques.

Em sua impugnação, o Sr. Antônio Espíndola Brenner argumenta em síntese que:

- O arbitramento foi feito baseado em presunção relativa, o que não é suficiente para constituir o crédito tributário;
- Sua inscrição como pessoa jurídica foi feita de forma arbitrária, sem que lhe tivessem concedido prazo para explicar sobre sua atividade, que não é a de comércio, mas somente agiu conforme cláusula contratual de Adiantamento de Contrato de Câmbio – ACC;
- Devem ser admitidos todos os meios de prova, inclusive pericial;
- Não praticou exclusivamente atos de comércio;
- O Adiantamento de Contrato de Câmbio – ACC é um instrumento que possibilita o adiantamento do numerário em razão de futuro embarque para a exportação. O não cumprimento do Contrato implica em sanções financeiras e administrativas severas, por isso, adquiriu soja ou farelo de soja para completar a previsão contratual, através de permuta com grãos;
- O resultado das operações ocasionou, via de regra, prejuízo;
- Os contratos de câmbio provocaram variações cambiais passivas e ativas, somente por efeito de oscilação de moeda que se compensam, por atingir todos os valores;
- O fisco não considerou as despesas, que se comprovam por documentos trazidos, relativas às operações cambiais e de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11080.000249/98-58
Acórdão nº. : 106-11.912

embarque, em especial o transporte da lavoura até o porto de embarque;

- Um dos princípios basilares do direito é a capacidade contributiva individual e não foi respeitado pela fiscalização;
- Não houve ilícito tributário, vez que não é comerciante nem em termos legais e nem em termos fáticos, nem tão pouco infringiu norma por ação ou omissão;
- *“Não é possível transformar um Contrato de Câmbio legalmente realizado e formalizado por produtor rural como se ato de comércio fosse”* (fl. 370);
- *“A escrita fiscal apresentada não poderia ter sido desclassificada e calculado o pretense crédito tributário por arbitramento, o que só é permitido na hipótese contemplada no art. 148 do CTN, que não se configura na espécie”* (fl. 371);
- *A utilização da TR é ilegal e já foi julgada imprestável para fins tributários pelos Tribunais Superiores;*
- *Quanto à CSLL, o PIS/ Dedução e o PIS/Faturamento, considera-os inconstitucionais;*
- *O cálculo do IRRF fundou-se em lucros inexistentes.*

Requer, portanto, o cancelamento do lançamento.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento decidiu por julgar o lançamento procedente em parte e determinar à fl. 481:

“a) a exclusão da incidência da TRD no período de 04.02.91 a 29.07.91;

b) a supressão da exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido relativa ao exercício de 1989, período-base de 1988, no valor de 136,19 UFIR;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11080.000249/98-58
Acórdão nº. : 106-11.912

c) seja apartado o lançamento de PIS/FATURAMENTO, de modo que, em novo processo, seja procedido pela DRF de origem a retificação de ofício do lançamento, conforme disposto no item 50;

d) o refazimento do lançamento de PIS/DEDUÇÃO com a consequente ciência e abertura de prazo para manifestação do contribuinte, atendendo o constante do item 50 in fine;

e) a cobrança do crédito tributário remanescente dos lançamento de fls. 321, 332 e 336, após a redução da multa de ofício para 75%, nos períodos em que o percentual aplicado tenha sido maior."

A autoridade a quo se pronuncia no seguinte sentido:

- A presunção relativa, que afirma o contribuinte ter ocorrido, pode ser compreendida em relação à equiparação à pessoa jurídica ou ao arbitramento;
- No primeiro caso, correto está o procedimento fiscal, pois abriga-se na lei, como se depreende da alínea b, do § 1º, do art. 41, da Lei nº 4.506/64, e o art. 2º, do Decreto Lei nº 1.706/79;
- No segundo, da mesma forma encontram amparo legal os atos praticados pela fiscalização, protegidos pelo art. 7º, do Decreto Lei nº 1.648/78 e o art. 14, da Lei 8.218/91;
- O contribuinte, a quem cabia provar de forma oposta, não demonstrou a improcedência da presunção, tanto no aspecto da equiparação como no do arbitramento;
- O Sr. Antônio Espíndola Brenner não pode alegar que foi pego de surpresa e não teve tempo de se defender, pois foi intimado e recebeu prazo para apresentar as explicações e documentos necessários, o qual poderia ter sido até prorrogado, se requerido por ele. *"Além disso, o procedimento fiscal é inquisitório, não*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11080.000249/98-58
Acórdão nº. : 106-11.912

prevendo contestações em seu curso. Esta última tem como veículo adequado a impugnação, a qual o contribuinte apresentou, exercendo plenamente o seu direito ao contraditório. Portanto não há de se falar em cerceamento de defesa” (fl. 468);

- *A perícia não é pertinente no caso, pois, o pedido é genérico e tem efeito meramente protelatório;*
- *A questão central remete ao conceito de comércio que segundo VIDARI, juridicamente comércio “é o complexo de atos de intromissão entre o produtor e o consumidor, que, exercidos habitualmente com fim de lucros, realizam, promovem ou facilitam a circulação dos produtos da natureza e da indústria, para tornar mais fácil e pronta a procura e a oferta” (fl. 469);*
- *Logo, fica caracterizada a atividade comercial, pois, existia habitualidade nas operações de mediação, quando comprava soja de terceiros e a exportava. O lucro fica evidenciado pelo arbitramento, posto que, a contabilidade se mostrou imprestável e sem condições de verificar a ocorrência ou não de resultados positivos;*
- *“É difícil se conceber que ocorram prejuízos nas operações com os Adiantamentos de Contrato de Câmbio – ACCs. O ACC é uma operação de crédito subsidiada. Os recursos que o financiam provêm do exterior onde as taxas de juros praticadas são inferiores as do Brasil. Sabidamente este tipo de operação proporcionou aos investidores ganhos substanciais no mercado financeiro interno. O principal tornou-se secundário e o secundário tornou-se principal. O lucro na exportação tinha sua importância mitigada pelo que realmente interessava – a obtenção de recursos a baixo custo para aplicação na ciranda financeira vigente à época dos fatos.” (fl. 470);*
- *A permuta é considerada uma operação de compra e venda;*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11080.000249/98-58
Acórdão nº. : 106-11.912

- Os próprios parceiros comerciais tratavam o contribuinte como pessoa jurídica, conforme comprova, por exemplo o Contrato de fl. 377;
- A permuta não se coaduna com a atividade rural, conforme se observa do art. 1º, do Decreto Lei nº 902/69, e no art. 2º, da Lei 8.023/90;
- Não há menção de tributação por acréscimo patrimonial, mas tão somente utilizou-se da receita bruta auferida para a aplicação do art. 8º, do Decreto Lei nº 1.648/78;
- Assim, impossibilitada esta dedução de despesas decorrentes das operações de câmbio e de embarque, pois no percentual de arbitramento já estão considerados os gastos inerentes à atividade;
- As variações cambiais ativas devem ser consideradas na composição da receita bruta. Encontram amparo na Portaria nº 81/82;
- *"... não tem sentido o autuado afirmar que o arbitramento aplicado fere sua capacidade contributiva, uma vez que esta modalidade de tributação se ampara em comandos legais frutos de discussão legislativa."* (fl. 474);
- A autoridade administrativa não tem competência para julgar inconstitucionalidade das leis;
- *"Por força da Instrução Normativa SRF nº 32/97, há de se excluir do lançamento de CSLL a exigência relativa ao exercício de 1989, período-base de 1988, a qual perfaz a quantia de 136,19 UFIR."* (fl. 478)
- O IRRF foi calculado sobre lucros existentes, pois uma vez feito o arbitramento, consequentemente há lucro e sobre ele deve incidir o tributo.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11080.000249/98-58
Acórdão nº. : 106-11.912

A parte do lançamento referente ao PIS foi apartada destes autos, pois, foi retificada de ofício, conforme o inciso VIII, do art. 18, da Medida Provisória nº 1.542/96 e ainda o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 156/96.

O recurso, apresentado pelo Sr. Antônio Espíndola Brenner, traz as mesmas considerações da impugnação, com exceção do pedido de perícia, que não mais reitera, e das considerações relativas às partes provida e apartada.

No despacho de fl. 549 consta a informação de que *"em conformidade com o disposto no Boletim Central nº 019, item 06 – COSIT, de 28/01/98, o Contribuinte não se encontra obrigado ao depósito recursal"*.

A Procuradoria da Fazenda Nacional se manifesta às fls. 550 a 553, quando então refuta as alegações e pedidos do recorrente.

É o Relatório.

Handwritten signature and initials in the right margin.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11080.000249/98-58
Acórdão nº. : 106-11.912

VOTO

Conselheira THAISA JANSEN PEREIRA, Relatora

O contribuinte, Sr. Antônio Espíndola Brenner, foi notificado dos lançamentos de fls. 324, 328, 335, 339 e 347, pelo fato de terem sido detectadas atividades que revelaram comércio, o que deu margem legal para sua equiparação à pessoa jurídica.

Além das ponderações bem traçadas pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre, saliento e confirmo ainda as observações que seguem.

O recorrente invoca a utilização de presunção relativa pelo fisco, o que no seu entender não tem validade suficiente para constituir o crédito tributário.

A autoridade fiscal em primeiro lugar equiparou a pessoa física à pessoa jurídica. Para isto, valeu-se do dispositivo legal que se encontra na alínea b, do § 1º, do art. 97, do RIR/80:

"Art. 97. As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas.

§ 1º. São empresas individuais:

...

b) as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitualmente e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços;

..."

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11080.000249/98-58
Acórdão nº. : 106-11.912

O pressuposto para a aplicação desse artigo é a exploração habitual e profissional de atividade econômica de natureza civil ou comercial.

O Sr. Antônio Espíndola Brenner afirma que não praticou atos de comércio, contudo, não nega ter adquirido soja de terceiros, seja por compra ou por permuta, para cumprir com as cláusulas estipuladas nos Adiantamentos de Contratos de Câmbio. Afirma, contudo, que operava dessa forma para *"completar o lote estabelecido no ACC"* (fl. 504).

O que se constata dos autos, neste aspecto, pode ser resumido no seguinte quadro:

	1987	1988	1999	1990	1991	1992
Produção Própria	1.242	827	3.456	3.431	1.303	2.719
Soja Adquirida	1.000	1.700	8.300	11.296	4.500	8.000
Soja Exportada	1.000	1.700	8.300	11.300	4.500	8.000
Farelo Adquirido			399			
Farelo Exportado			400			

Valores em toneladas

Assim, fica claro que as quantidades de soja e farelo de soja que foram exportados é igual, ou aproximadamente igual, a que foi adquirida de terceiros. Ainda, à exceção do ano de 1987, a produção própria é inferior, e em alguns casos bem inferior aos montantes exportados.

Não há dúvida, portanto, que fica assim caracterizada a atividade de comércio habitual, condição necessária e suficiente para equiparar a pessoa física à jurídica.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11080.000249/98-58
Acórdão nº. : 106-11.912

O arbitramento foi feito com base nos art. 399 e 400, do RIR/80, que assim prevê:

"Art. 399. A autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica, inclusive da empresa individual equiparada, que servirá de base de cálculo do imposto, quando:

I – o contribuinte sujeito à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras de que trata o artigo 172;

...

Art. 400. A autoridade tributária fixará o lucro arbitrado em percentagem da receita bruta, quando conhecida.

§ 1º. Compete ao Ministro da Fazenda fixar a percentagem a que se refere este artigo, a qual não será inferior a 15% (quinze por cento) e levará em conta a natureza econômica do contribuinte.

...

§ 5º. O lucro arbitrado, sem quaisquer deduções, será a base de cálculo do imposto."

É sabido, que o arbitramento é sempre o último recurso, e assim procedeu a autoridade fiscal, conforme descrição dos fatos de fls. 301 a 310, da qual saliento os seguintes trechos:

"Através da intimação 265/93 e 266/93 solicitamos ao contribuinte que apresentasse os livros fiscais (diário, razão, lalur e registro de inventário) e declarações de renda da pessoa física equiparada à pessoa jurídica, em virtude das operações de comércio com produtos agrícolas. Em resposta à intimação, o contribuinte disse taxativamente que o que existe é somente a pessoa física de Antônio Espíndola Brenner com CPF nr. 180.932.137-91.

A partir daí começamos a nos preocupar em como apurar o lucro da atividade da pessoa física equiparada.

O diário e o razão anteriormente entregues, possuem os registros tanto da atividade rural como da atividade de comércio como já havíamos mencionado no início desta descrição dos fatos, apresentando várias contas de receitas e de despesas onde não é possível determinar qual parcela do valor registrado toca para cada uma das atividades exercidas pelo contribuinte. Tais contas listamos abaixo:

- Receitas Financeiras;*
- Descontos Auferidos;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11080.000249/98-58
Acórdão nº. : 106-11.912

- *Variação Monetária Ativa;*
- *Resultado de Correção Monetária;*
- *Despesas Administrativas;*
- *Correção Monetária e Juros dos Contratos de Investimento;*
- *Despesas Tributárias;*
- *Despesas com Veículos;*
- *Despesas Operacionais de Produção;*
- *Despesas com Construção;*
- *Despesas com Juros e Comissões;*
- *Despesas Operacionais Auxiliares;*
- *Correção Monetária sobre Empréstimos Recebidos*

...
Em decorrência de tudo que foi exposto e considerando que o contribuinte não mantém escrita na forma das leis comerciais e fiscais, relativamente a atividade com comércio de produtos agrícolas e que sendo intimado a apresentar os livros fiscais (diário, razão, lalur e registro de inventário) e declarações, não o fez, conforme resposta às intimações nrs. 265 e 266/93. E considerando, também que o contribuinte somente possui o livro diário e o livro razão porém utilizados para registrar operações da atividade rural (pessoa física) e da atividade de comércio com produtos agrícolas (pessoa jurídica), procedemos a apuração do imposto devido através do arbitramento do lucro." (fls. 307 e 308)

O exposto denota a preocupação da autoridade fiscal em buscar primeiramente outras formas de determinação do lucro, porém, na impossibilidade, decidiu pela forma excepcional, mas contudo legal, do arbitramento.

Outro aspecto levantado pelo Sr. Antônio Espíndola Brenner é o fato de entender ter sido feita a inscrição da pessoa jurídica de forma arbitrária, não lhe sendo concedidos prazos para sua defesa.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre esclarece perfeitamente que isso não ocorreu, pois foram, sim, dados prazos conforme intimações n.º 264/93 e 265/93 (fl. 184) para que apresentasse os livros fiscais referentes às atividades efetuadas pela pessoa física equiparada à pessoa jurídica e, ainda, suas Declarações de Imposto de Renda da pessoa física

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11080.000249/98-58
Acórdão nº. : 106-11.912

equiparada à pessoa jurídica. Logo, daí se depreende que o contribuinte sabia perfeitamente do que se tratava e está ainda tendo o direito de questionar o fato. Não ocorreu, portanto, cerceamento do direito de defesa.

O Sr. Antônio Espindola Brenner afirma que as despesas inerentes às operações de câmbio e de embarque da exportação foram desconsideradas pelo fisco, porém, no regime de arbitramento as despesas já são alocadas em virtude do percentual utilizado para a determinação do lucro, ou seja, este índice serve para calcular o lucro, expurgando, teoricamente e com base legal, os custos despendidos na atividade, no caso, comercial.

Assim, é que, da mesma forma e conseqüentemente, está sendo respeitada a capacidade contributiva do recorrente.

A aplicação da TRD foi excluída pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento no período de 04/02/91 a 29/07/91, porém a partir desta última data sua aplicação como taxa de juros de mora é inquestionável, cabendo razão ao contribuinte somente em relação ao período supra, o qual já foi objeto de provimento pela autoridade *a quo*.

Resta, assim, demonstrado que a notificação de fl. 324 é procedente, pelos pontos enfocados no presente voto, bem como o crédito tributário decorrente do IRPJ que ainda subsiste neste processo.

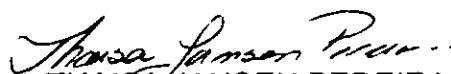
Contudo, à fl. 322 consta o demonstrativo de multa por atraso na entrega da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, objeto da notificação de fls. 324. Já é pacífico neste colegiado que tal multa não convive com a multa de ofício, por incidirem na mesma base de cálculo, logo, deve ser excluída da exigência.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11080.000249/98-58
Acórdão nº. : 106-11.912

Pelo exposto e por tudo mais que do processo consta, conheço do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei, e voto por DAR-lhe provimento PARCIAL, para excluir do lançamento a multa pelo atraso na entrega da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

Sala das Sessões - DF, em 20 de abril de 2001


THAISA JANSEN PEREIRA

41