



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11080.001827/96-66
Recurso nº. : 115.023
Matéria: : IRPJ E OUTROS - EXS: 1991 a 1994.
Recorrente : CARGO BRÁS TRANSPORTES FRIGORÍFICOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Porto Alegre/RS
Sessão de : 18 de Março de 1998
Acórdão nº. : 101-91.900

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA
IMPOSTO DE RENDA NA FONTE
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/FATURAMENTO

CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS - A apreciação de constitucionalidade ou não de lei emanada do Poder Legislativo é matéria da competência exclusiva do Poder Judiciário.

ARBITRAMENTO DE LUCROS - A falta de apresentação de livros e documentos enseja ao fisco o arbitramento de lucro da pessoa jurídica.

PERCENTUAIS DE ARBITRAMENTO - Tendo em vista o disposto no artigo 25 do ADCT, os atos normativos que delegavam competência a órgãos do Poder Executivo para a prática de atos do Congresso Nacional foram revogados.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - Não havendo expressa previsão para cobrança, não cabe a exigência da Contribuição Social na hipótese de lucro arbitrado.

DECORRÊNCIA - Se dois ou mais procedimentos apresentam o mesmo suporte fático devem lograr idêntica decisão.

FATO GERADOR DO PIS/FATURAMENTO - O fato gerador do PIS/FATURAMENTO tem como pressuposto de fato o exercício da atividade empresarial e sua base de cálculo é o faturamento verificado no sexto mês anterior ao da incidência.

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - Consoante reiterada jurisprudência do Conselho de Contribuinte, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a cobrança dos encargos da Taxa Referencial Diária - TRD, como juros de mora, não alcança o período de fevereiro a julho de 1991.

Recurso voluntário parcialmente provido.

Visto, relatado e discutido os presentes autos de recurso interposto por CARGO BRÁS TRANSPORTES FRIGORÍFICOS LTDA. .

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


JÉZER DE OLIVEIRA CANDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 ABR 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI e CELSO ALVES FEITOSA

Recurso nº. : 115.023
Recorrente : CARGO BRÁS TRANSPORTES FRIGORÍFICOS LTDA.

RELATÓRIO

CARGO BRÁS TRANSPORTES FRIGORÍFICOS LTDA., qualificada nos autos, recorre para este Conselho, contra decisão do Sr. Delegado de Julgamento da Receita Federal em Porto Alegre - RS., que julgou procedentes Autos de Infração, relativamente ao IRPJ(fls. 02/07), ao Imposto de Renda Retido na Fonte(fls. 44/45), a Contribuição Social(fls. 58/60), ao PIS(fls. 76/78 e a COFINS(fls. 68/70).

Após intimado e reintimado, o contribuinte deixou de apresentar os livros e documentos de sua escrituração contábil e fiscal, não apresentando, também, a declaração de rendimentos do IRPJ relativa ao exercício de 1995 e a DCTF de vários períodos, conforme relatado pela fiscalização.

Insurgindo-se contra a exigência fiscal, a empresa argumentou, em síntese, que:

a) a exigência fiscal não está em conformidade com o artigo 43 do CTN, alcançando o patrimônio da empresa;

b) embora tardiamente, localizou os elementos essenciais à apuração de seu acréscimo patrimonial, sendo mister a realização de diligências para verificação da base de incidência das exações impugnadas, o que, não sendo feito, configurada está a exacerbada tributação que ultrapassa seus ganhos;

c) exigência gravosas em demasia ofendem aos princípios da capacidade contributiva e do não confisco;

d) o percentual mínimo de 15% afronta princípios constitucionais, principalmente, o da legalidade, viciando os autos de infração;

e) se o lucro não distribuído não está na disponibilidade dos sócios, não ocorre o pressuposto material necessário à cobrança do IRRF;

f) são inaplicáveis os artigos 41, parágrafo segundo da Lei 8.383/91 e 22 da Lei número 8.541/92;

g) ao arrepio da lei, as exigências fiscais atinentes ao ano-calendário de 1990 e 1991 considerou os encargos da TRD e UFIR, afrontando vários dispositivos do CTN e da Constituição Federal;

h) é indevida a cobrança da COFINS, quer por ter identidade com o FINSOCIAL, quer não cabe constitucionalmente à Receita Federal a sua cobrança, quer por ser cumulativa com o ICMS e com o ISSQN, quer por afrontar ao princípio da isonomia, quer por ter sido instituída por Lei Complementar;

i) o lançamento do PIS considerou como base de cálculo o faturamento do próprio mês de competência, criando falsa noção de que tinha prazo de vencimento de seis meses, quando, na verdade, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador da contribuição é que constitui a base de cálculo de incidência.

A autoridade julgadora **a quo**, após descrever as diversas tentativas do fisco de obter a documentação e os livros, esclareceu *“ser ponto pacífico que a ausência de escrituração ou a falta de sua apresentação ao Fisco, dão a este a faculdade de arbitrar o lucro”*, citando e transcrevendo ementas de acórdão do Conselho de Contribuinte, aduzindo que a posterior apresentação de livros e documentos não tem o condão de modificar o lançamento que é ato incondicional e que, no presente caso, a autuada não regularizou a sua escrita após a lavratura dos AI, apenas alegando que encontrou os documentos. Informou que, no caso vertente, duas foram as situações de arbitramento: no ano-base de 1991 e seguinte, tomou-se como base a receita conhecida, aplicando-se as IN 108/80 e 79/93; no ano-base de 1990, como a receita bruta não era conhecida, aplicou-se o coeficiente de 0,3 sobre o valor do ativo.

Quanto ao PIS, a autoridade julgadora entendeu que o seu fato gerador se completa ao final do próprio mês do faturamento e que o prazo de seis meses previstos na legislação refere-se claramente ao período para seu recolhimento.

Ressaltou o julgador monocrático que a autoridade administrativa não tem competência legal para decidir sobre constitucionalidade e legalidade de leis vigentes no país, esclarecendo que o STF manifestou-se pela constitucionalidade da CONFINS, aduzindo que a TRD, por força das Leis 8.177/91

8.218/91(que teve efeitos meramente declaratórios), deve ser exigida em todo o período.

Quanto ao IRRF, autoridade julgadora entende que há expressa presunção de distribuição aos sócios, transcrevendo o artigo 733 do RIR/94.

Finalizou, o ilustre julgador de primeira instância, esclarecendo que a autuada não impugnou o agravamento da multa, nem a autuação por falta de apresentação das declarações do IRPJ e da DCTF, indeferindo o pedido de diligências e mantendo as exigências fiscais como formuladas nos AI.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a empresa recorreu para este Colegiado, com o recurso de fls. 960 a 1003, lido em plenário.

O Representante da Fazenda Nacional apresentou Contra-Razões às fls. 1008/1016.

É o relatório. 

VOTO

Conselheiro JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO, Relator

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

Primeiramente, permito-me reafirmar que não é permitido a órgão do Poder Executivo apreciar a constitucionalidade ou não de lei regularmente emanada do Poder Legislativo, pois, como tenho dito reiteradas vezes, tal procedimento configura uma invasão indevida de um Poder(o Executivo) na esfera de competência exclusiva de outro Poder(o Judiciário), além de ferir a independência dos Poderes da República preconizada na Magna Carta.

Como se sabe, o Pacto Social efetuou a divisão de poderes em três ramificações - o Executivo, o Legislativo e o Judiciário - atribuindo-lhes competências específicas para o desempenho de suas respectivas funções, estabelecendo, ainda, as hipóteses em que cabem o controle e a fiscalização entre os poderes(sistema de freios e contrapesos).

Assim, o artigo 2º da Constituição Federal estabelece que:

“Art. 2º - São Poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário”.

Não resta dúvidas que a interferência, não autorizada na Carta Magna, de um Poder em outro, fere a harmonia e a independência que deve existir entre os Poderes da República, pondo em risco a ordem jurídica constituída.

Por outro lado, é relevante notar que, no controle da constitucionalidade das leis, a Constituição Federal procurou adotar certos requisitos que inexistem nos julgamentos administrativos, como pode ser facilmente verificado nos dispositivos constitucionais a seguir transcritos:

“Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I - processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual;

.....
b) o pedido de medida cautelar das ações diretas de inconstitucionalidade;

.....
III - Julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única e última instância, quando a decisão recorrida:

a) contrariar dispositivo desta Constituição;

b) declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal;

c) omissis

Parágrafo único. A arguição de descumprimento de preceito fundamental decorrente desta Constituição será apreciada pelo Supremo Tribunal Federal, na forma da lei.

Art. 103 omissis

§ 1º - O Procurador-Geral da República deverá ser previamente ouvido nas ações de inconstitucionalidade e em todos os processos de competência do Supremo Tribunal Federal.

§ 2º - Declarada a inconstitucionalidade por omissão de medida para tornar efetiva norma constitucional, será dada ciência ao Poder competente para a adoção de providências necessárias e, em se tratando de órgão administrativo, para fazê-lo em trinta dias.

§ 3º - Quando o Supremo Tribunal Federal apreciar a inconstitucionalidade, em tese, de norma legal ou ato administrativo, citará previamente, o Advogado-Geral da União, que defenderá o ato ou texto impugnado.

Art. 52. Compete privativamente ao Senado Federal:

.....
X - suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;"

Os dispositivos transcritos traduzem com suficiente clareza que o objetivo colimado pela Lei Maior foi atribuir ao Supremo Tribunal Federal a última e derradeira palavra sobre a constitucionalidade ou não das leis.

Obviamente que, para decidir e declarar a inconstitucionalidade de lei, aquele Excelso Pretório, necessariamente, deve interpretar o texto legal e confrontá-lo com a Constituição.

Não se pode admitir o argumento de que o julgador administrativo deve apreciar a constitucionalidade ou não de dispositivo legal, pois a Constituição é uma lei e assim deve ser interpretada, já que tal entendimento traduz afronta à Lei Maior.

Ao intérprete é válida e necessária a interpretação, entretanto, o julgador administrativo - como de resto, todas as pessoas - está jungido à competência que lhe seja atribuída pelo ordenamento jurídico.

Volto a repetir: a apreciação de constitucionalidade ou não de lei na órbita administrativa encontra óbice na própria Constituição da República.

Não se pode conceber que um Poder reforme, modifique ou altere ato emanado de um outro Poder constituído, salvo quando expressamente autorizado(na Constituição Federal), o que, não é o presente caso.

Note-se que mesmo no caso das Medidas Provisórias a última palavra cabe sempre ao Poder Legislativo, que pode aprová-las ou não, e, assim, não se pode falar que o Executivo pode e deve rever seus próprios atos, quando está em discussão a eficácia ou não de ato próprio de outro Poder - o Legislativo.

Não vejo como o fato de a autoridade julgadora de primeira instância não ter apreciado aspectos de constitucionalidade de lei possa configurar cerceamento do direito de defesa.

Por outro lado, é certo que, em casos de reiteradas decisões do Supremo Tribunal Federal, este Tribunal Administrativo tem seguido o rumo traçado pelo Excelso Pretório, quer para poupar a Fazenda Pública do ônus da sucumbência, em pendengas judiciais que certamente advirão com o insucesso administrativo, quer para que não se configure inútil rebeldia ao entendimento do Tribunal Maior.



Entretanto, este não é o caso da cobrança do imposto em UFIR, tampouco da exigência da COFINS, nem da cobrança da Taxa Referencial Diária, como juros de mora, esta a partir de agosto de 1991.

A cobrança do tributo indexado à UFIR encontra plena validade na Lei número 8.383/91. Da mesma forma, Lei complementar dá suporte à exigência da Contribuição para a Seguridade Social que, como bem acentuou a autoridade julgadora de primeira instância, tem sido considerada constitucional pelo Excelso Pretório.

Quanto à cobrança dos encargos da Taxa Referencial Diária, como juros de mora, a jurisprudência desta Câmara, deste Conselho e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, é reiterada no sentido de que é indevida no período de fevereiro a julho de 1991, o que deve ser observado no presente julgamento.

De outro lado, entendo que a autoridade julgadora de primeira instância apreciou devidamente a impugnação apresentada; sendo certo que, na hipótese vertente, não cabia a efetivação de diligência: a recorrente foi diversas vezes intimada a apresentar os livros e documentos que deveriam dar sustentação a sua escrituração, deixando de apresentá-los à autoridade julgadora.

Não pode o fisco ficar à mercê da boa vontade do sujeito passivo, tampouco ser responsabilizado na falta de zelo na conservação, em boa ordem e guarda, de seus livros e documentos.

Incabível, pois, o pedido de diligência na fase impugnativa.

Rejeito, pois, a preliminar suscitada.

Quanto ao arbitramento efetuado pelo fisco e mantido pela autoridade julgadora de primeira instância, entendo que está apoiado devidamente em lei.

O artigo 399 do Regulamento aprovado pelo Decreto número 85.450/80 (e o artigo 539 do RIR/94) estabelece que a autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica quando o contribuinte sujeito à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais ou fiscais, deixar de elaborar as demonstrações financeiras, optar pelo lucro presumido sem atender às condições estabelecidas em lei ou recusar-se a apresentar os livros e documentos de escrituração ao fisco.

Ora, está fartamente demonstrado nos autos - a autoridade julgadora de primeira instância acentuou as diversas intimações formuladas pelo fisco e a falta de atendimento da recorrente - que a recorrente não apresentou livros e documentos ao fisco, não havendo, pois, outra solução a não aquela corretamente adotada na ação fiscal, qual seja, o arbitramento de lucros.

Não tem como prosperar o pedido de diligência esboçado pela recorrente, quer porque inteiramente despropositado, pois não se pode condicionar a ação fiscal e o arbitramento de lucros à boa vontade do sujeito passivo, quer porque não foram apresentadas provas efetivas de que existia uma escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais.

Na verdade, é dever do sujeito passivo, enquanto não ocorrido o prazo decadencial, guardar livros e documentos, em boa ordem e guarda, para apresentação ao fisco para que, dessa forma, possa se aquilatar se o sujeito passivo cumpriu ou não suas obrigações fiscais, no montante e na forma estabelecida em lei.

Como tem sido relatado e decidido reiteradas vezes, por esta Câmara e pelas diversas outras Câmara deste Colegiado, o arbitramento de lucros não se configura em penalidade, mas, sim, na utilização de critério, estabelecido em lei, para determinar o montante da matéria tributável, quando, como no caso presente, o sujeito passivo deixa de apresentar os elementos imprescindíveis à apuração do lucro real.

É revelante, entretanto, trazer à colação as disposições do artigo 25 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1988, qual seja:

“Art. 25. Ficam revogados, a partir de cento e oitenta dias da promulgação da Constituição, sujeito este prazo à 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 recurso de qualquer espécie.”

Como ficou acentuado no Acórdão número 101-91.637, de 21 de novembro de 1997, o disposto acima reproduzido proibiu que novas delegações de

competência ao Poder Executivo para fixação de alíquotas e, assim sendo, a Portaria número 22/79 e suas alterações posteriores tem eficácia assegurada até a expedição da Portaria MF 524/93 que, ao fixar um incremento mensal de 6%(seis por cento), revogou expressamente as normatizações anteriores.

No Acórdão mencionado, após citar e transcrever decisões do Supremo Tribunal Federal, o ilustre relator concluiu que " a Portaria MF 524/93 expedida após a vigência da Constituição Federal de 1988 não tem eficácia normativa e desta forma, permanece o comando contido no parágrafo primeiro, do artigo oitavo do Decreto-lei número 1.648/78 que fixava o percentual mínimo de 15%(quinze por cento) da receita bruta, inclusive para a atividade de prestação de serviços, a partir do período de apuração de janeiro de 1993".

Tendo em vista que somente com o advento da Lei número 8.981/94 foram estabelecidas novas regras para o arbitramento de lucro, podemos concluir que nos anos base de 1993 e 1994 o arbitramento de lucros deve ater-se ao percentual de 15%(quinze por cento) estabelecido no Decreto-lei número 1.648/78.

Os procedimentos decorrentes, apresentando o mesmo suporte fático do IRPJ, devem, em princípio, lograr idênticos julgados, guardando-se, assim, uniformidade nos decisórios.

Relativamente à Contribuição Social sobre o Lucro, a exigência fiscal procurou apoio no artigo segundo e seus parágrafos da Lei número 7.689/88 e nos artigos 38 e 39 da Lei número 8.541/92, dispositivos que permito-me transcrever:

"Art. 2º - A base de cálculo da contribuição social é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

.....
Art. 38 - Aplicam-se contribuição social sobre o lucro(Lei número 7.689, de 15 de dezembro de 1988) as mesmas normas de pagamento estabelecidas por esta Lei para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.

§ 1º- A base de cálculo da contribuição social para as empresas que exercerem a opção a que se refere o art. 23 desta Lei será o valor

correspondente a dez por cento da receita bruta mensal, acrescido dos demais resultados e ganhos de capital.

§ 2º- A base de cálculo da contribuição será convertida em quantidade de UFIR diária pelo valor desta no último dia do período-base.

§ 3º - A contribuição será paga até o último dia útil do mês subsequente ao de apuração, reconvertida para cruzeiro com base na expressão monetária da UFIR diária tomando-se por base o valor desta no último dia do período.

Art. 39 - A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro apurada no encerramento do ano-calendário, pelas empresas referidas no art. 38, § 1º desta Lei, será reconvertida em UFIR diária tomando-se por base o valor desta no último dia do período.

§ 1º - A contribuição social, determinada e recolhida na forma do art. 38 desta Lei, será deduzida da contribuição apurada no encerramento do ano-calendário.

§ 2º - A diferença entre a contribuição devida, apurada na forma deste artigo, e a importância paga nos termos do art. 38, § 1º desta Lei, será:

- a) paga em quota única, até a data fixada para entrega da declaração anual, quando positiva;*
- b) compensada, corrigida monetariamente, com a contribuição mensal a ser paga nos meses subsequentes ao fixado para entrega da declaração anual, se negativa, assegurada a alternativa de restituição do montante pago a maior.”*

A simples leitura dos dispositivos transcritos(e que procuram dar sustentação à exigência fiscal), nos permite concluir que:

a) A Lei número 7.689/88, que instituiu a Contribuição Social sobre o Lucro, refere-se claramente às pessoas jurídicas tributadas com base no **lucro real**, o que é facilmente percebido, inclusive, quando estabelece que “a base de cálculo da contribuição é o **valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de resultado**”;

b) o parágrafo segundo do artigo segundo da Lei número 7.689/88 prevê que *“no caso de pessoa jurídica desobrigada de escrituração contábil, a base de cálculo da contribuição corresponderá a dez por cento da receita bruta auferida no período de primeiro de janeiro a 31 de dezembro de cada ano”*, o que, segundo penso, não enseja a cobrança da Contribuição Social no caso de arbitramento de lucros;

Não havendo, pois, expressa determinação legal não deve prevalecer a exigência da Contribuição Social.

Ao contrário do que entende a recorrente, a tributação do Imposto de Renda na Fonte encontra respaldo na legislação vigente, quer no parágrafo segundo do artigo 41 da Lei número 8.383/91, quer no artigo 22 e seu parágrafo único da Lei número 8.541/92: há a presunção legal de distribuição aos sócios do lucro arbitrado.

Do mesmo modo, a cobrança da COFINS está perfeitamente ajustada ao ordenamento jurídico vigente, nada impedindo que Lei Complementar a institua. Ao revés, dado ao *quorum* qualificado, tal procedimento consitui-se em maior garantia ao contribuinte, dando-lhe maior legitimidade.

Quanto ao momento da ocorrência do fato gerador da Contribuição para o PIS/FATURAMENTO é certo que o entendimento desta Câmara, em julgamento no qual fui relator, comunga com a tese da recorrente, qual seja a de que *“o fato gerador da Contribuição para o PIS, nos termos do artigo terceiro, “b”, e parágrafo único do artigo sexto, da Lei Complementar número 07, de 1970, tem como pressuposto de fato o exercício da atividade empresarial, e sua base de cálculo é o faturamento verificado no sexto mês anterior ao da incidência”*.(Acórdão número 101-91.131, de 11 de junho de 1997, o que deve ser observado na hipótese em julgamento.

Por tudo o que foi exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para:

I - ajustar a base de cálculo do lucro arbitrado ao percentual de 15%(quinze por cento) previsto no Decreto-lei 1.648/78, nos períodos base de 1993 e 1994.

II - cancelar a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro;

III- considerar como fato gerador do PIS/FATURAMENTO o sexto mês subsequente àquele em foi efetuado o faturamento;

IV - ajustar a cobrança dos procedimentos decorrentes ao decidido no lançamento relativo ao IRPJ.

V - excluir a cobrança dos encargos das TRD - Taxa Referencia Diária, como juros de mora, no período de fevereiro a julho de 1991.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 18 de Março de 1998.



JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO