MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSOS Nºs: 13005.000.150/93-98 --- 13005.000.151/93-51
13005.000.152/93-13 --- 13005.000.153/93-86
13005.000.154/93-49 --- 13005.000.155/93-86

Sessão de 07 de novembro de 1995 **ACÓRDÃO Nº** 102-30.345

RECURSO Nº : 108.606 - IRPJ/CS/IRF/PIS/FINSOCIAL/COFINS EXs: 91/92/93

RECORRENTE : JORGE ANTÔNIO MARCINIAK (firma individual)

RECORRIDA : DRF EM PORTO ALEGRE - RS

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS: A utilização de "notas calçadas" comprovada no processo, é ação dolosa com o objetivo de reduzir o montante da receita e por via de conseqüência o imposto, caracterizando FRAUDE nos termos do artigo 72 da Lei 4.502/64, e como circunstância agravante justifica a aplicação das multas de 150% e 300%.

LUCRO ARBITRADO: Provado o desenquadramento como micro-empresa, pelo excesso de receita em 2 anos consecutivos, e não tendo mantido escrituração com base nas leis comerciais e fiscais, justifica o arbitramento do lucro.

ESCRITURAÇÃO APRESENTADA POSTERIORMENTE Inexistindo arbitramento condicional, o ato administrativo do lançamento não é modificável pela posterior apresentação da escrituração, cuja recusa ou inexistência foi a causa do arbitramento.

PROCESSOS COM A MESMA BASE FACTUAL: O decidido no processo matriz faz coisa julgada em relação aos processos fiscais decorrentes.

FINSOCIAL: Indevida a cobraça da contribuição com alíquota superior a 0,5% (meio por cento)

TRD: Indevida a cobrança de encargos de TRD no período que antecede a edição da Lei 8.218/91.

IRRF : Indevido o lançamento do IRRF sobre a receita omitida durante a vigência do artigo 35 da Lei 7.713/88 que, que criou o ILL e revogou o artigo 8º do DL 2.065/83, tributação na fonte reestabelecida a partir de dezembro de 1992 pelo artigo 44 da Lei 8.541.

V.V.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSOS Nºs: 13005 000 150/93-98 --- 13005 000 151/93-51
13005 000 152/93-13 --- 13005 000 153/93-86
13005 000 154/93-49 --- 13005 000 155/93-86

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JORGE ANTONIO MARCINIAK (FIRMA INDIVIDUAL).

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, em relação ao IRPJ, Contribuição Social e PIS/Receita Operacional. Por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, em relação ao Imposto de Renda - Fonte. Por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência a importância que exceder a aplicação da alíquota de 0,5% prevista no DL Nº 1940/82, bem como o encargo da TRD do período de fevereiro a julho de 1991, em relação ao FINSOCIAL. Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, em relação à COFINS, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 07 de novembro de 1995

ANTONIO DE FREITAS DUTRA - PRESIDENTE

JOSÉ CLÓVIS ALVES - RELATOR

08 DEZ 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Waldevan Alves de Oliveira, Ursula Hansen, Maria Clélia de Andrade Figueiredo, Sueli Efigênia Mendes de Britto, Júlio César Gomes da Silva e José Carlos Passuello.

PROCESSOS Nºs: 13005.000.150/93-98 --- 13005.000.151/93-51
13005.000.152/93-13 --- 13005.000.153/93-86
13005.000.154/93-49 --- 13005.000.155/93-86

RECURSO Nº: - 108.606
ACORDÃO Nº: 102- 30.345
RECORRENTE: JORGE ANTÔNIO MARCINIAK (firma individual)

RELATÓRIO

Em 20 de julho de 1993, o contribuinte supra identificado foi autuado e intimado a recolher os créditos tributários abaixo expressos em UFIRs:

PROCESSO	FLS. AUTO	CRÉD T. TOTAL	PERÍODO DE APURAÇÃO
I R P J	403	386.428,37	1990 A 1993
IR - FONTE	580	122.293,14	1992
C.S. S. LUCRO	635	31.756,97	1990 A 1992
PIS REC OP	696	24.403,15	1990 A 1992
FINSOCIAL	760	35.597,60	1990 ATÉ 03/92
COFINS	810	29.428,93	04/92 A 03/93

Trata-se de lançamento motivado pela constatação pela fiscalização de omissão de receitas caracterizada por subfaturamento pela prática de nota calçada. A inclusão das receitas contidas nas primeiras vias das notas fiscais provocou a superação do limite de faturamento previsto pela micro-empresa por dois anos consecutivos, tendo como conseqüência o desenquadramento. Intimada a empresa não apresentou os livros comerciais e fiscais exigidos para a tributação pelo lucro real. A fiscalização então arbitrou o lucro incluindo como receita a declarada, a omitida e arbitrou receita com base na média dos valores das notas emitidas pela inexistência de talões de notas fiscais.

Tempestivamente o contribuinte impugnou os lançamentos trazendo em sua defesa, em síntese, os seguintes argumentos:
1. RELATIVAMENTE AO IRPJ:
- que deveria ter sido tributada pelo lucro real, eis que sempre manteve sistema regular de escrituração sob responsabilidade de profissional habilitado;
- que quando o titular da empresa recebeu a primeira intimação, em 31.05.93, seu contador não se encontrava no município sede da empresa, tendo assim recorrido a outro profissional

que lhe aconselhou a fazer uma "denúncia expontânea", o que, disse, efetivamente prestou à fiscalização e à chefe da ARF;
- que, também influenciado por aquelas autoridades, e entendendo que isto o beneficiaria, passou a assinar de imediato os termos que lhe eram apresentados pela fiscalização a exemplo da que em que consignara não possuir livros contábeis;
- que, de fato, "não só desconhecia tais livros como não sabia que o contador os mantinha integrado um sistema regular de escrituração; só depois sabendo, e que esses livros legais -contábeis e fiscais - estavam revestidos de todas as formalidades intrínsecas e extrínsecas, com escrituração atualizada", os quais, "agora localizados", encontram-se à disposição para serem fiscalizados;
-que o sistema de tributação do IRPF que deve prevalecer é o referente ao lucro real , à vista do que dispõe o art 44 do CTN, que cita em primeiro lugar essa modalidade de apuração como base de cálculo do imposto; no mesmo sentido, os arts. 153, 154 e 156 do RIR/80; a forma de tributação pelo lucro arbitrado, completou, é uma exação;
-que o livro diário foi registrado na Junta Comercial em 1987, sob o nº 01, conforme documentos anexos, mantendo ainda Livro Registro de Inventário e Razão.
-que, em consonância com as Leis 8.383/91 e 8.541/92, realizou dois balanços semestrais em 1992 e, a partir de 1993, vem levantando balanços mensais;
-que a jurisprudência é pacífica no sentido de entender como irrelevantes as impropriedades ou erros na escolha de formulário de declaração de rendimentos se os mesmos não afetarem o sistema regular de escrituração ("o acessório não altera o principal"); também inúmeros os acórdãos do 1º CC no sentido de que a falta de declaração, sua omissão e a prestação de esclarecimentos, ou o atraso na escrituração, não constituem motivos relevantes para arbitramento;
- que como o 1º CC tem acolhido a tributação pelo lucro real quando a escrituração é apresentada dentro do prazo da impugnação, tal é a modalidade de apuração do imposto que deve prevalecer, completou (fez menção de juntada de cópia de documentação contábil).
-que (no tocante às intituladas "receitas arbitradas"), as notas fiscais 001 a 100 e 201 a 250 foram localizadas, estando todas em branco nos respectivos talões.

- Concluiu sua impugnação relativa ao processo matriz solicitando a anulação do auto de infração pelo lucro arbitrado, para nova tributação pelo lucro real, e imputando-se a multa mínima de ofício. Requereu, outrossim, o parcelamento do débito apurado dessa forma em até trinta meses e a possibilidade de juntar retificação de formulários equivocadamente apresentados.
Nos processos conexos, a autuada reportou-se à impugnação apresentada no matriz, apontando, contudo no processo de finsocial a inaplicabilidade da alíquota superior a 0,5%, e que a Receita Federal através do Boletim Central 048 de 08.05.93, está orientando seus órgãos de arrecadação a aceitarem os pedidos de parcelamento do Finsocial na base de 0,5%, reconhecendo a inconstitucionalidade da cobrança com alíquota superior.

PROCESSOS Nºs: 13005.000.150/93-98 --- 13005.000.151/93-51
13005.000.152/93-13 --- 13005.000.153/93-86
13005.000.154/93-49 --- 13005.000.155/93-86

ACÓRDÃO Nº 102-30.345

O julgador monocrático manteve o lançamento quanto ao lucro arbitrado baseado nas receitas declaradas e omitidas e deferiu a impugnação quanto às chamadas "RECEITAS ARBITRADAS" que o autuante diz ter procedido de acordo com o art. 148 do CTN, porém como o IRPJ não tem por base o preço dos bens, mas o lucro torna-se inaplicável tal dispositivo.
Cancelou também nos processos conexos a parte dos lançamentos que tiveram base na receita arbitrada.
Quanto ao Finsocial mantém o lançamento com alíquota de 1,2 e 2%, seguindo orientação da Coordenação Geral do Sistema de Tributação.

Em todos os autos de infração a autoridade singular manteve a multa agravada, por ter ficado provada a fraude através de procedimento popularmente conhecido como "nota calçada".

Tempestivamente o contribuinte impetrou recurso a este Conselho, repete as argumentações apresentadas na impugnação e mais:

- que a autoridade julgadora não tomou conhecimento da existência da contabilidade, com registro de todas as receitas, inclusive as supostamente omitidas;
- junta o livro diário e pede que seja realizada perícia no mesmo, por ter sido a escrituração considerada imprestável pela fiscalização;
- ratifica que a escrituração do livro diário era feita por partidas mensais, mas em ordem cronológica, o que é previsto na própria lei;
- transcreve o artigo 399 do RIR, diz que não infringiu nenhum de seus incisos, por isso não dever ser tributado pelo lucro arbitrado mas pelo real.
- Diz que fez confissão expontânea e que com base no artigo 138 do CTN tem direito ao benefício da exclusão de responsabilidade e portanto à aplicação da multa mínima de ofício e não a agravada de 300%;
- "o que efetivamente que o recorrente é pagar seu imposto, com os acréscimos legais (multa mínima), sem representação de crime ao Ministério Público."

Requer finalmente:
a) - seja feita perícia no livro diário, o que irá confirmar as razões de fato e direito acima expedidas;
b) - seja autorizado o lançamento do crédito tributário do IRPJ, pela forma LUCRO REAL;
c) - sobre os demais lançamentos das obrigações tributárias seja reconhecida e autorizada a multa normal de ofício, não agravada.

É o relatório.

PROCESSOS Nºs: 13005.000.150/93-98 --- 13005.000.151/93-51
13005.000.152/93-13 --- 13005.000.153/93-86
13005.000.154/93-49 --- 13005.000.155/93-86

RECURSO Nº: - 108.606
ACORDÃO Nº: 102-30.345
RECORRENTE: JORGE ANTÔNIO MARCINIAK (firma individual)

VOTO

Conselheiro: José Clóvis Alves, Relator:

O recurso é tempestivo, e dele tomo conhecimento, não havendo preliminares a analisar

Em primeiro lugar cabe lembrar ao contribuinte que quando apresentou suas declarações de rendimentos como micro empresa sobre a sua assinatura constou a expressão: "A presente declaração é a expressão da verdade". A declaração elaborada corretamente, ancorada em documentação comprobatória, faz prova em favor do contribuinte. O presente caso é exatamente o contrário, o contribuinte faz livremente suas declarações e depois diz que os dados estão errados.

Quanto aos livros fiscais a empresa teve bastante tempo para apresenta-los no curso da fiscalização e não o fez, justificando o arbitramento.

Quanto ao pedido de perícia no livro diário, além de ter sido feita em momento inoportuno, pois o correto seria requere-la por ocasião da impugnação da impugnação. O contribuinte além de pedi-la no momento oportuno deveria justificar o pedido formulando os quesitos referentes aos exames desejados e indicar o nome, endereço e qualificação profissional do seu perito. (Dec 70.235/72 art. 16 inciso IV com redação dada pelo art 1° da Lei 8.748/93).

De nada porém adiantaria a realização de perícia pois o contribuinte confessa que o livro diário foi escriturado por partidas mensais, e como tal para servir de base para o lucro real, deveria cumprir o disposto do § 1° do artigo 160 do RIR/80, que só admite a escrituração da forma realizada pela recursante, se utilizados livros auxiliares. A recursante não apresentou os livros auxiliares, portanto, mesmo que o livro diário tivesse sido apresentado por ocasião da fiscalização, obrigaria a autoridade a arbitrar o lucro com base no artigo 399 inciso I do RIR/80.

Ainda quanto à escrituração do livro diário, parece-nos estranha a atitude da contribuinte, pois se escriturou todas as receitas resta-nos as seguintes indagações?

Por que emitiu as notas fiscais primeiras vias com um valor e as terceiras com outro valor, conforme por exemplo a nº 284 série A1, página 54 com valor de 7.489.020,00 na primeira via e 49.500,00 na terceira via?

Por que apresentou declaração como micro-empresa se já sabia que ultrapassara o limite de receita bruta permitido na legislação para tal opção?

Por que não apresentou os livros fiscais quando solicitado?

As alegações de que livros e documentos estejam com terceiros não justifica a sua não apresentação quando intimado pela fiscalização, pois o local correto de mante-los é no estabelecimento e não em escritórios de contabilidade.

ESCRITURAÇÃO APRESENTADA POSTERIORMENTE

Se a fiscalização deveria utilizar o livro diário com toda receita escriturada e o lucro real devidamente apurado, antes deveria o contribuinte ter utilizado tais valores e declarado pelo lucro real, pois seu conhecimento do livro e do volume de receitas, se é verdade que o livro foi escriturado dentro dos prazos legais, antecede a fiscalização.

Verifica-se então uma incoerência entre a pretensão do contribuinte e a verdade dos fatos, pois quer a tributação pelo lucro real depois da autuação não tendo cumprido essa obrigação nas épocas próprias.

Inexistindo arbitramento condicional, o ato administrativo do lançamento não é modificável pela posterior apresentação da escrituração, cuja recusa ou inexistência foi a causa do arbitramento.

QUANTO À MULTA AGRAVADA:

Quanto à exigência da multa agravada, foi correta sua aplicação pois existe a circunstância agravante caracterizada pela fraude comprovada através da juntada ao processo das primeiras e terceiras vias de notas fiscais com valores diferentes, nos termos da legislação abaixo: "verbis":

Lei 4.502/64

Art. 68 - Na fixação da pena de multa, a autoridade atenderá ao conjunto de circunstância atenuantes e agravantes constantes do processo.

§ 1º - São circunstâncias agravantes, quando não constituem ou qualifiquem a infração:

I - a sonegação, **a fraude** e o conluio. (grifamos)

Por outro lado o artigo 72 da mesma Lei define o que seja fraude:

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou evitar ou diferir o seu pagamento.

Ora uma pessoa que emite uma nota fiscal com valores diferentes na primeira via e na terceira via, como supra mencionado, tem a intenção clara de reduzir o montante do imposto devido via omissão de parte da receita efetivamente percebida, pois o

registro da receita antecede o fato gerador do imposto que é a obtenção de lucro e sua tributação via lucro presumido ou real.

Os artigos 728 inciso III do RIR/80, e 992 inciso II do RIR/94, determinam a aplicação das multas de 150% e 300% , respectivamente, no caso de evidente intuito de fraude definidos nos artigos 71,72 e 73 da Lei 4.502/64, e como ficou provada não o evidente intuito mas a fraude mesmo, não há como aplicar penalidade mais branda, pois o julgador deve na aplicação da multa levar em consideração as circunstâncias atenuantes e agravantes, e como a agravante está presente outra decisão não pode ser tomada senão a de negar o pleito do contribuinte.

QUANTO AO FINSOCIAL:

Assiste razão a contribuinte em relação às alíquotas aplicadas, visto que o Poder Judiciário decidiu serem inconstitucionais os artigos da legislação que majoraram as alíquotas para 1,2% e 2%; a própria Receita Federal, admitiu e admite o parcelamento da referida contribuição a 0,5%.

Recentemente, em 23.08.95 o Presidente da República assinou o Decreto 1601, dispensando a PFN de interpor recurso quanto a majoração da alíquota do finsocial de 0,5% em relação às empresas comerciais mistas.

QUANTO AO IRRF:

No período de vigor do ILL, o lucro das empresas individuais e Limitadas, deveriam sofrer apenas essa tributação, quer apurado pelo contribuinte, quer pela fiscalização, pois o artigo 35 da Lei 7.713/88 ao criar o imposto na fonte sobre os lucros revogou o artigo 8° do Decreto-lei 2.065/83, por serem incompatíveis as duas normas, tal entendimento ficou patente quando da edição da Lei 8.541/9, ao prever em seu artigo 44 o IRRF à alíquota de 25%, a partir de 1° de janeiro de 1993 conforme artigo 57 da citada Lei, pois não se cria o que já existe.

A inaplicabilidade também se apresenta no fato da impossibilidade da cobrança do ILL e concomitantemente do IRRF.

Concluindo, durante o período de 1992, a tributação da diferença omitida verificada na determinação dos resultados da pessoa jurídica estava sujeita à tributação na forna do artigo 35 da Lei 7.713/88 e não na do artigo 8° do DL 2.065/83.

A decisão quanto ao IRPJ, C.S. SOBRE O LUCRO, PIS REC OPERACIONAL, está correta a qual ratifico, execeto quanto à cobrança dos encargos de TRD no período que antecede a edição da Lei 8.218/91, pelos motivos que abaixo passaremos a analisar.

QUANTO A TRD:

Quanto a pretensão do contribuinte da não cobrança da TRD , o indicado seria a análise do texto da legislação citada, Lei 8.177/91 de primeiro de março de

1991 originária da Medida Provisória número 294 de 31 de janeiro de 1991 e Lei 8.218 de 29 de agosto de 1991.

Lei 8.177, de 01 de março de 1991

Art 1º - O Banco Central do Brasil divulgará Taxa Referencial - TR, calculada a partir da remuneração mensal média líquida de impostos, dos depósitos a prazo fixo captados nos bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos múltiplos com carteira comercial ou de investimentos, caixas econômicas, ou dos títulos públicos federais, estaduais e municipais, de acordo com metodologia a ser aprovada pelo Conselho Monetário Nacional, no prazo de sessenta dias, e enviada ao conhecimento do Senado Federal.

(...)

Art 9 º - A partir de fevereiro de 1991, incidirá a TRD sobre os impostos, as multas, as demais obrigações fiscais e para fiscais, os débitos de qualquer natureza para com as Fazendas Nacional, Estadual, do Distrito Federal e dos Municípios, com o Fundo de Participação PIS-PASEP e com o Fundo de Investimento Social, e sobre os passivos de empresas concordatárias, em falência e de instituições de regime de liquidação extrajudicial, intervenção e administração especial temporária.

O Supremo Tribunal Federal através do ADIn 493-0 - DF, tendo como relator o Ministro Moreira Alves e como requerente o Procurador-Geral da República, assim se pronunciou:

"A taxa referencial (TR) não é índice de correção monetária, pois refletindo as variações do custo primário da captação dos depósitos a prazo fixo, não constitui índice que reflita a variação da moeda. "

O STF então, através do julgado supra mencionado, deu a correta interpretação do artigo primeiro da citada Lei, como taxa de juros e não como índice de correção monetária. Interpretar a TRD como sucessora do BTN, vai de encontro a própria **ementa da Lei 8.177/91 "Verbis" : Estabelece regras para a desindexação da economia e dá outras providências .**

Lei 8.218/91 de 29 de agosto de 1991

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 a TRD sobre os débitos de qualquer natureza para coma 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 empresas concordatárias, em falência e de instituições em regime de liquidação extrajudicial, intervenção e administração especial temporária."

LEI DE INTRODUÇÃO AO CÓDIGO CIVIL BRASILEIRO

(Decreto-lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942)

PROCESSOS Nºs: 13005.000.150/93-98 --- 13005.000.151/93-51
13005.000.152/93-13 --- 13005.000.153/93-86
ACÓRDÃO Nº 102-30.345 13005.000.154/93-49 --- 13005.000.155/93-86

Art. 2º Não se destinando a vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.

Parágrafo 2º A lei nova, que estabeleça disposições gerais ou especiais a par das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior.

Interpretando-se os artigos 9º da Lei 8.177/91 e sua nova redação dada pelo art 30 da Lei 8.218 de 29 de agosto de 1991, a luz da lei de introdução ao Código Civil, constatamos que a modificação do texto legal para a cobrança da TRD, como juros, somente surte efeito a partir de agosto de 1991, visto que a nova redação não modifica o texto do artigo durante o período de sua vigência, ou seja de fevereiro a julho de 1991.

Assim, conheço o recurso como tempestivo, e no mérito voto para:

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA: - Provimento parcial para que se exclua do crédito tributário a TRD exigida referente ao período de fevereiro a julho de 1991.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE: - Dar provimento, para que seja cancelada a exigência.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO: Provimento parcial para que se exclua do crédito tributário a TRD exigida referente ao período de fevereiro a julho de 1991.

PIS RECEITA OPERACIONAL: Provimento parcial para que se exclua do crédito tributário a TRD exigida referente ao período de fevereiro a julho de 1991.

FINSOCIAL: Provimento parcial para que a cobrança seja feita mediante a aplicação da alíquota de 0,5% (meio por cento) e se exclua do crédito tributário a TRD exigida referente ao período de fevereiro a julho de 1991.

COFINS: Negar provimento.

Brasília DF, 07 de novembro de 1995.

JOSÉ CLÓVIS ALVES
Conselheiro - relator