



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N 13676/000.023/91-61

SESSAO DE 21 DE FEVEREIRO DE 1995 - ACORDAO N 107-1.971

RECURSO N 104.317 - IRPJ - EXS.: 1988 A 1990

RECORRENTE: DAD'S INDUSTRIA E COMERCIO DE CONFECÇÕES LTDA

RECORRIDA : DRF EM DIVINOPOLIS/MG

HRT

IRPJ - LUCRO PRESUMIDO - OMISSAO DE RECEITA - SUPRIMENTOS DE CAIXA - FALTA DE PROVA DE SUA EFETIVIDADE - CARACTERIZAÇÃO. A pessoa jurídica, ainda que optante pelo lucro presumido, é obrigada a provar a efetividade dos recursos entregues pelo sócios, sob pena do estabelecimento da presunção de omissão de receitas.

ARBITRAMENTO DO LUCRO - EXCESSO DE RECEITA - CARACTERIZAÇÃO. A opção indevida pelo regime do lucro presumido, ainda que caracterizada em face de lançamento de ofício, impõe o arbitramento do lucro, na hipótese de a pessoa jurídica não possuir escrituração regular.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DAD'S INDUSTRIA E COMERCIO DE CONFECÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir os juros moratórios calculados com base na TRD anteriores a 01/08/91, nos termos do relatório e voto, que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF) 21 de fevereiro de 1995.

RAFAEL GARCIA CALDERON BARRANCO - PRESIDENTE

Rel
f



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N 13676/000.023/91-61

ACORDÃO N 107-1.971

Natanael Martins
NATANAEL MARTINS

- RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:*Luciana de Castro Cortez*
LUCIANA DE CASTRO CORTEZ- PROCURADORA DA
FAZENDA NACIONAL

22 SET 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, EDSON VIANNA DE BRITO, EDUARDO OBINO CIRNE LIMA, MARIANGELA REIS VARISCO e DICLER DE ASSUNÇÃO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº 13676/000.023/91-61

RECURSO Nº 104.317

ACÓRDÃO Nº 107-1.971

RECORRENTE: DAD'S INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA

R E L A T Ó R I O

DAD'S INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA, já qualificada nos autos, recorre da decisão contra ela proferida pelo Sr. Delegado da Receita Federal em Divinópolis/MG, que considerou procedente o Auto de Infração de fls. 24/30, emitido para exigir IRPJ relativamente aos exercícios 1988 a 1990.

A exigência tributária foi constituída devido a constatação das irregularidades descritas às fls. 25/26 e a seguir sintetizadas:

1) Omissão de receitas caracterizada pela não comprovação da origem e efetiva entrega dos recursos fornecidos ao caixa da empresa pelos sócios, nos anos-bases de 1987, 1988 e 1989. Nestes exercícios a empresa optou pelo lucro presumido.

Base legal: art. 396 do RIR aprovado pelo Decreto 85.450/80.

2) Arbitramento do Lucro do período-base de 1988 - exercício 1989, em virtude de a empresa ter receita superior ao limite legal para optar pelo lucro presumido. Não tendo levantado o balanço de abertura em 01.01.88, conforme previsto na legislação do imposto de renda, nem possuir escrita em conformidade com a legislação comercial e fiscal, impõe-se o arbitramento.

Base legal: artigos 399, inciso I e 400 do RIR aprovado pelo Decreto 85.450/80.

Tempestivamente, a interessada impugna a exigência (fls. 32/33), arguindo em síntese que "o fundamento indicado no laudo fiscal para sustentar o lançamento não se aplica à espécie. Isto porque:

Nos Autos não há prova de que ocorreu indícios de omissão de receita na forma prevista no artigo 192 do RIR/80, elemento nuclear da questão, condição preliminar do arbitramento questionado.

Ocorreu a efetividade da entrada dos recursos cuja prova foi aceita pelo fisco.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13676/000.023/91-61
ACÓRDÃO Nº 107-1.971

Os documentos apresentados são suficientes para comprovar a origem dos recursos arbitrados como omissão de receita e o fisco, data vênua, não apresentou, na forma exigida no parágrafo 2º do artigo 678 do RIR/80, nenhum elemento seguro de prova ou indício de falsidade ou inexatidão dos mencionados documentos".

Acrescenta, ainda, que "o fisco se limitou a promover o lançamento sem qualquer elemento de prova contrária capaz de sustentá-lo".

E que, por fim, coloca a disposição do fisco todos os documentos de prova apresentados, solicitando ao final o cancelamento do A.I.

A informação fiscal, às fls. 35/36, cumprindo o disposto no artigo 1º do Decreto 70.235/72, após rebater as alegações da defesa, conclui o opinando pela manutenção do Auto de Infração em sua totalidade.

Em decisão de fls. 37/41, a autoridade julgadora de 1ª instância, acata a proposta fiscal julgando procedente o lançamento, sob as seguintes considerações:

- que na fase que antecedeu a lavratura do Auto de Infração, o fisco procedeu 02 (duas) intimações, e que não recebeu resposta satisfatória; na 2ª. intimação foram apresentados, apenas, os documentos de fls. 12 a 21, que não atendem integralmente o solicitado;
- que a contestação (fls. 35/36) veio desacompanhada de qualquer documento que desse sustentação as alegações.
- que não há razão para proceder diligência ou perícia (art. 17, § único, do Decreto 70.235/72), uma vez que o fisco já examinou a escrituração da interessada e convenceu-se da necessidade de proceder o lançamento;
- que esclarece que a autuação não foi fundamentada no artigo 182 do RIR/80, e nem mesmo há a sua menção no trabalho fiscal;
- que descabe a afirmação da interessada de que "a efetividade da entrada dos recursos foi aceita pelo fisco", pois está patente nos autos, que em momento algum, a interessada apresentou prova da efetividade da entrada dos recursos;
- que a autuação também não confronta com o disposto no artigo 678 § 2º do RIR/80, como alegado pela impugnante;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13676/000.023/91-61
ACÓRDÃO Nº 107-1.971

- que, em relação ao arbitramento do lucro, a receita bruta operacional declarada da fiscalizada somada a receita omitida, no ano-base de 1988, ultrapassou o limite estabelecido, portanto, a empresa estava sujeita a apuração do lucro real, estando correta a ação fiscal em proceder ao arbitramento do lucro, de acordo com o posicionamento do 1º Conselho de Contribuintes nos seus Acórdãos nºs 105-0.443/83 e 101-78.392/92.

Cientificada da decisão em 11.09.92, e com ela não se conformando, a interessada interpôs o recurso voluntário de fls. 46/65 em 13.10.92, acostando os documentos de fls. 66/89, onde alega, em síntese:

- que a utilização dos percentuais aplicáveis até o limite, combinados ao excesso verificado, defiririam a base de cálculo do imposto; que foi este procedimento adotado pela empresa, conforme consta da declaração entregue (Form. III);
- que de acordo com o art. 395 RIR/80 procedeu, dando continuidade à escrituração como nos anos anteriores (no ano-base de 1987); que ao chegar novamente ao final do exercício (1988) consta-se que sua receita havia ficado abaixo do limite estipulado para o lucro presumido. Decidiu então, com base na resposta 436 do "plantão fiscal", permanecer com a sua opção no formulário III;
- que em relação a glosa de aumento de capital e empréstimo, alega que os documentos do Registro do Comércio (lei 4.726 de 13.07.65) gozam da mesma fé pública dos documentos do Registro Público (Lei 6.015 de 31.12.73), e que esta fé pública está protegida pela Constituição Federal em seu artigo 19, inciso II;
- que o fisco nega fé e validade a uma alteração contratual consignando um aumento de capital, muito embora seja um documento com certidão do Registro Público, tendo sido elaborado nos termos da lei e apresentado e arquivado nos prazos legais, pelo órgão competente, não se cogita de dizê-lo falso, só o Judiciário poderia declará-lo falso;
- que o fisco "ignora também o disposto no artigo 8º do Decreto 486, invalidando a contabilização regularmente feita, do fato contábil que se discute";

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13676/000.023/91-61
ACÓRDÃO Nº 107-1.971

- que "o aumento de capital está coincidente em valores e datas com alteração contratual, com a escrituração no livro Diário, e com a consignação nas declarações das pessoas físicas dos sócios, cujas variações patrimoniais estão e são absolutamente reais";
- que a lei não determina que o aumento de capital se processe por depósitos bancários;
- que não há indícios na escrituração, nem qualquer outro elemento de prova que conduza à suspeita de omissão de receita pelo contribuinte; a simples existência dos empréstimos e do aumento de capital, não é suficiente, segundo a lei (art. 181 do RIR), para ensejar o lançamento;
- que "a comprovação da existência dos recursos se faz pelas declarações do impugnante, que lá os tem declarados e com rendimentos declarados e tributados que os justificam, e a entrega se configura, exclusivamente, no fato de haverem sido aplicados pela pessoa jurídica. Não aplica o que não se tem";
- que "desta forma, inverte-se o ônus da prova, pela impossibilidade técnica da prova negativa" de acordo com o Tribunal de Impostos e Taxas da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo;
- que "cogita-se dos empréstimos consignados nos livros "Diários", mas não se cogita dos resgates a eles relativos. Vide anexo da página 163 do Diário registrado sob o nº 347665, em 02.10.87, na JUCEMG";
- que deve ser excluído o ICMS do valor da receita bruta, que mesmo entendimento possui o Tribunal de Justiça do Estado MG, onde transcreve decisão a este respeito às fls. 55/56, citando também trabalhos de diversos autores;
- que a resposta nº 209 do "Plantão Fiscal-Perguntas e Respostas" - 1989, trata deste assunto;
- que o valor de CR\$ 6.883.242,00 relativo ao ICMS, não cumulativos e que foram recuperados, devem ser excluídos dos CR\$ 61.643.095,00, resultando a Receita Bruta de 1988, em CR\$ 54.759.853,00, que está compreendida no limite permitido para o Lucro Presumido;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13676/000.023/91-61
ACÓRDÃO Nº 107-1.971

- que considera ilegal a cobrança de juros de mora, pela variação da TRD; de acordo com os artigos 105 e 116 do CTN não se aplica a legislação tributária nova a fatos geradores pretéritos, somente aos futuros e aos pendentes;
- que "os pseudos fatos geradores desse feito fiscal ocorreram na forma do inciso I e do caput do artigo 116 do CTN, até 31.12.89, de forma cabal, sem nenhuma pendência";
- que "nenhuma lei tributária posterior a esta data, poderia ser aplicada àqueles fatos geradores";
- que "entre 04.02.91 até 30.08.91, os juros de mora a serem aplicados ao pseudo-crédito tributário, não poderia ser diferente de 1%". De acordo com o art. 161 do CTN e pelas razões que alega às fls. 64;
- que, pelo exposto, requer a improcedência do AI e a reforma da decisão de primeira instância.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro Natanael Martins - Relator.

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Trata-se, como visto do relato, de pessoa jurídica que apurou seus resultados tributáveis segundo as regras atinentes ao lucro presumido.

Em função de ação fiscal realizada nos exercícios financeiros de 1988 a 1990, detectou-se omissão de receita caracterizada pela não comprovação, por meio de documentação hábil e idônea, da efetiva entrega de recursos fornecidos ao caixa da empresa pelos seus sócios nos períodos-base de 1987 (CZ\$ 1.000.000,00), 1988 (CZ\$ 4.910.000,00) e 1989 (NCZ\$ 18.000,00), derivados de empréstimos e aportes de capital.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13676/000.023/91-61
ACÓRDÃO Nº 107-1.971

Como consequência da omissão de receita apurada no exercício financeiro de 1989, ano base de 1988, a Recorrente teve o seu lucro arbitrado. Isto porque, no exercício financeiro de 1989, período-base de 1988, a receita bruta declarada, no montante de CZ\$ 56.733.095, somada à receita omitida de CZ\$ 4.910.000, que totalizou CZ\$ 61.643.095, excedeu o limite legal estabelecido para efeitos de manutenção no regime do lucro presumido, de CZ\$ 59.694.000, sendo certo que no ano anterior a recorrente já havia excedido o limite legal estabelecido (confira-se fls. 05).

Ora, não obstante o alentado recurso interposto pela Recorrente, as provas colhidas nos autos do processo e a decisão da autoridade julgadora monocrática, salvo em relação à aplicação da TRD no período de fevereiro a julho de 1991, não merecem reparos.

Com efeito, a jurisprudência deste Colegiado é mansa e pacífica no sentido de ser ônus do contribuinte a prova da efetividade dos valores entregues e de sua boa origem.

Não há, nos autos do processo, nenhuma prova quanto a efetividade dos valores ditos entregues à sociedade. A circunstância de o patrimônio pessoal dos sócios suportarem os aportes é irrelevante, visto que em causa se discute se houve ou não o efetivo ingresso de recursos na sociedade, não a condição patrimonial de seus sócios.

O Registro de Comércio, no cumprimento de seu "desideratum", não valida atos ou fatos internos da sociedade, apenas chancelando as declarações que lhe são postas a juízo. No âmbito da legislação tributária, no entanto, a escrituração mercantil, para fazer prova a favor do contribuinte, deve se apoiar em documentação hábil e idônea e, quando prescrito em lei (é o caso dos autos) que a prova dos atos ou fatos se faça nos termos em que determina.

O dever de informar a efetividade dos aportes que fez, portanto, é mister que se impunha à Recorrente. Como não o fez, não há como se discordar do arbitramento que se lhe impôs, sendo totalmente inaplicável, na espécie, a alusão de que o ICM não comporia a receita bruta visto que, à luz da legislação do imposto de renda, indiscutivelmente, dela faz parte.

Porém, no que se refere à cobrança de TRD no período de fevereiro a julho de 1991, tem razão o contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13676/000.023/91-61
ACÓRDÃO Nº 107-1.971

Deveras, na esteira do que vem sendo decidido nesta Câmara, não podemos deixar de reconhecer ser inaplicável a TRD no período de fevereiro a julho, já que neste período se pretendeu cobrá-la, indisfarçavelmente, como correção monetária, o que seria absolutamente inaplicável, como bem demonstrou o ilustre Conselheiro Jonas Francisco de Oliveira (Acórdão nº 107-0.410), cujo voto adoto integralmente, e que passo a transcrever:

"...entendo 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 01.08.91, ser a mesma exigida, por ser esta a data a partir da qual a Lei nº 8.218/91, que considerou o TRD como juros, passou a vigor e a ter eficácia.

Para melhor sustentar este entendimento, peço vênua para fazer minhas as palavras do eminente Conselheiro PAULO IRWIN VIANNA, que em magistral Declaração de Voto assim conclui sua brilhante tese:

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

1. a aplicação da TRD como índice de correção monetária é inconstitucional e foi afastada, tanto pelos Tribunais, como pelo próprio executivo que, admitindo expressamente sua incompatibilidade com o texto da Carta Magna (E.M.das Medidas Provisórias nº 297 e 298), com essa fundamentação alterou a lei pertinente.

2. somente com a introdução da Medida Provisória nº 298 (Lei 8.218) a TRD tornou-se aplicável como índice de juro aos débitos fiscais, e esse diploma teve vigência a partir da data de sua publicação, conforme dispõe seu art. 43.

3. a aplicação retroativa que vem sendo dada pelo Fisco a essa incidência de juros calculados pela TRD é inadmissível: a lei que introduz ônus para o contribuinte não pode retroagir, eis que essa retroação é defesa não só em decorrência de preceitos da lei complementar mas principalmente porque é incompatível com o texto constitucional, com o dogma da proteção da segurança jurídica, e com os princípios que, entrelaçados, norteiam as regras de legislação tributária, a saber:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13676/000.023/91-61
ACÓRDÃO Nº 107-1.971

- a) o princípio da previsibilidade (para a sociedade e o Estado);
- b) o princípio de que não se admite surpresa para o efeito de agravar débito fiscal (segurança do contribuinte);
- c) o princípio da estabilidade e segurança das relações tributárias;
- d) o princípio da isonomia;
- e) o princípio da irretroatividade da norma tributária.

4. é farta e veemente a jurisprudência, inclusive emanada do Supremo Tribunal Federal, vedando esse efeito retroativo, não só para as leis que agravam a obrigação principal, mas também para aquelas que agravam os acréscimos legais, tais como a correção monetária, a multa de mora e os juros de mora;

A propósito da própria TRD já se manifestou o Supremo, pelo pleno, em ação direta de inconstitucionalidade, abordando inclusive a questão do direito intertemporal, para excluir toda a pretensão de aplicação retroativa.

5. Por consequência, é inadmissível a aplicação da TRD relativamente ao período que antecedeu o início da vigência da Medida Provisória 298, vale dizer, 1.8.91, período para o qual o índice de juros legal conhecido à época pelos contribuintes era de 1%.

6. Em outros termos, a aplicação retroativa da Medida Provisória para o fim de aplicar ao período que medeou de 1.2.91 a 1.8.91 uma taxa de juros então desconhecida pelo contribuinte (TRD) é inteiramente absurda e colide frontalmente com os mais elementares princípios de direito em geral, e tributário em particular, desonrando a farta manifestação doutrinária e jurisprudencial relativa ao direito intertemporal, notadamente naquilo que se refere a agravamentos de débitos fiscais".

Por último, e por pertinente ao deslinde da questão, convém analisá-la sob a ótica dos artigos 105 e 106 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), posto que tratam de aspectos temporais relacionados à aplicação da lei tributária.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13676/000.023/91-61
ACÓRDÃO Nº 107-1.971

O art. 105 estabelece que a legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha-se iniciado mas não esteja completa nos termos do art. 116. Portanto, quando a lei entra em vigor, ela passa a ter eficácia imediatamente sobre as relações jurídicas hipotetizadas por ela e que se materializem a partir da data da lei, ou seja, presentes, futuras ou ainda não concluídas, quer dizer, apenas iniciada. Logo, por princípio, a lei não pode, retroativamente, estabelecer ou aumentar o ônus econômico-financeiro do contribuinte, criando, destarte, uma situação gravosa de forma retro-operativa e inesperada. Numa palavra, a lei é elaborada para o futuro, a partir do presente.

Sendo assim, a Lei nº 8.218/91 não poderia retrooperar no sentido de alcançar fatos geradores já materializados, cujos débitos tributários de consequência também foram indevidamente alcançados e onerados com a imputação da TRD a título de juros.

Por seu turno, segundo as previsões do art. 106 do CTN, também não se coaduna com a hipótese sub-judice a aplicação de lei a fato ou a ato pretérito, posto que, vimos de ver, a lei não pode ser aplicada retroativamente para criar situações mais onerosas ao contribuinte; apenas para atuar com benignidade, a teor do mencionado artigo 106.

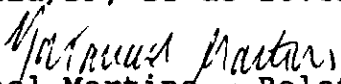
Resta, então, adotar a regra do art. 105 do CTN e concluir, novamente, que a situação jurídica envolvida na presente questão, relativamente a fatos geradores pretéritos, já definitivamente constituída, só pode ser alcançada pela lei nº 8.218/91 a partir de sua entrada em vigor, ou seja, 01.08.91, a partir da qual e somente então serão exigidos os juros a que denominaram de Taxa Referencial Diária.

Neste sentido, esta Câmara já vem decidindo, por maioria de votos, prover o recurso, para afastar tal imposição, como é o caso do Acórdão 107-0.344, cujo voto foi proferido por este Conselheiro em sessão de 16.06.93".

Por tudo isso, conheço de recursos interposto para no mérito, dar-lhe provimento parcial, para afastar a TRD exigida no período de janeiro a julho de 1991.

É como voto

Brasília/DF, 21 de fevereiro de 1995.


Natanael Martins - Relator