

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13802/000.265/94-96

RECURSO Nº : 111.130

MATÉRIA : IRPJ e OUTROS - Ex.: 1990

RECORRENTE : COMERCIAL E DISTRIBUIDORA DE PEÇAS BONADIO
LTDA

RECORRIDA : DRJ em SÃO PAULO - SP

SESSÃO de : 15 de outubro de 1996

ACÓRDÃO nº : 107-03.432

IRPJ - ARBITRAMENTO - INEXISTÊNCIA DE LIVROS CONTÁBEIS OBRIGATÓRIOS - CABIMENTO - Não mantendo o contribuinte, na forma da legislação fiscal e com obediência aos princípios ditados pela contabilidade, os livros diário, razão e de inventário, impõe-se o arbitramento com base na receita bruta conhecida.

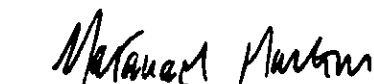
ENCARGOS DE TRD - Incabível a sua exigência no período de fevereiro a julho de 1991.

CS - DECORRÊNCIA - Impõe-se à autuação decorrente os mesmos efeitos da decisão proferida no auto de infração matriz.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMERCIAL E DISTRIBUIDORA DE PEÇAS BONADIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


NATANAEL MARTINS
RELATOR

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13802/000.265/94-96
ACÓRDÃO Nº 107-03.432

FORMALIZADO EM: 06 DEZ 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, EDSON VIANNA DE BRITO, MAURILIO LEOPOLDO SCHMITT, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, PAULO ROBERTO CORTEZ e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



Processo nº 13802/000.265/94-96
Acórdão nº 107-03.432

RELATÓRIO

A contribuinte acima qualificada, em decorrência de ação fiscal direta, foi autuada devido a irregularidade apurada pela fiscalização no período-base de 1989, exercício de 1990, ou seja, não foi provada a manutenção de escrituração regular, tendo em vista que a mesma não apresentou os livros contábeis obrigatórios, embora intimada a fazê-lo. Diante da impossibilidade de apuração do lucro real da autuada, procedeu-se ao arbitramento do lucro, que serviu de base de cálculo para os lançamentos de ofício a seguir descritos:

- **Imposto de Renda Pessoa Jurídica**, a respectiva multa e os acréscimos legais cabíveis: tem como fundamento legal o lançamento de ofício os artigos 399 e 400 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, c/c a Portaria M.F. nº 22/79, conforme Termo de Constatação (fls. 04 e 05) e auto de infração (fls. 06 a 09).

- **Contribuição Social Sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas**, a respectiva multa e os acréscimos legais cabíveis: tem como fundamento legal o lançamento de ofício o artigo 2º, e seus parágrafos, da Lei nº 7689, de 15 de dezembro de 1988, conforme Termo de Constatação (fls. 04 e 05) e auto de infração (fls. 10 a 13).

Tempestivamente, o autuado apresentou impugnações distintas aos lançamentos alegando, em síntese, que:

Em relação ao IRPJ:

"O Sr. Agente Fiscal concluiu os seus trabalhos não em dados concretos, baseando-se unicamente no livro de registro de saídas Mod. 2-A, nº 1, sem confrontar outros dados a sua disposição para elaboração de seu trabalho";

A ação fiscal foi presumida pois não foi possibilitado à empresa a apresentação de outros documentos e nem a comprovação de fatos a seu favor, ocasionando uma apuração de base de cálculo fictícia;

A base de cálculo para a apuração do imposto é a renda líquida, de outra forma estará usando-se tributo com efeito de confisco;

Requer seja o julgamento transformado em diligência, para comprovar que o lançamento padece de erro, além de possibilitar à defendente ampla defesa, com a nomeação de um contador e para que prove que meras dúvidas não podem representar caso de autuação;

Não concorda com a forma de cálculo dos juros de mora que supera o limite de 1% previsto no artigo 161, parágrafo 1º, do CTN;

Processo nº 13802/000.265/94-96
Acórdão nº 107-03.432

Requer seja julgada procedente a presente defesa, declarando insubsistente o auto de infração em questão;

Em relação à contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, que:

"Recente decisão do Supremo Tribunal Federal que julgou inconstitucional a exigência de contribuição sobre o pró-labore e honorários pagos a autônomos demonstra a patente ilegalidade do lançamento feito pelo Agente Fiscal".

Prossegue elencando razões para a não incidência da contribuição previdenciária sobre os pagamentos feitos a autônomos e administradores;

Repete as mesmas alegações e pedido de diligência da impugnação ao lançamento de IRPJ;

A autoridade julgadora, relativamente ao IRPJ, manteve o lançamento, destacando-se de sua decisão:

- que, em 15.07.94, o contribuinte foi intimado (fls. 02), no prazo de 05 dias, a apresentar seus livros Registro de Inventário, Diário e Razão, devidamente escriturados, registrados na forma da lei, e, em resposta a esta intimação, em 23.08.94, informou (fls. 03) que até aquele momento não havia localizado seus livros Diário e Razão, entre outros documentos solicitados;

- que, nos termos do artigo 160 e parágrafos, do RIR/80, é obrigatório o uso do livro Diário, que deverá conter termos de abertura e encerramento, e ser submetido à autenticação no órgão competente, estando o contribuinte, em caso contrário, sujeito ao disposto no artigo 399 e incisos do RIR/80, onde estão prescritas as hipóteses de arbitramento do lucro da pessoa jurídica, entre elas, o contribuinte que, sujeito à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, e o contribuinte que se recusar a apresentar os livros ou documentos da escrituração à autoridade tributária;

- que, assim, restou claro que o contribuinte estava enquadrado na situação do artigo 399 acima e, conseqüentemente, sujeito ao disposto no artigo 400 do RIR/80, que prevê que a autoridade tributária fixará o lucro arbitrado em percentagem da receita bruta, quando conhecida, sendo esta receita bruta a proveniente da venda de produtos de sua fabricação e de mercadorias adquiridas para revenda (Portaria MF nº 22/79), sendo lícito e suficiente considerar o livro Registro de Saídas, registrado, como documento hábil para obtenção da receita bruta na forma acima prevista, por serem neste livro registradas as vendas de mercadorias adquiridas para revenda;

Processo nº 13802/000.265/94-96
Acórdão nº 107-03.432

- que, quanto à solicitação de diligência, em que a autuada pretende provar ter havido erro quanto à apuração do lucro arbitrado, pois este poderia ter levado em consideração outros documentos, para que se obtivesse uma apuração correta do lucro, concluímos ser a mesma prescindível, pois a valoração do lucro tributável, no caso de arbitramento, por ser medida extrema, segue procedimento diverso da apuração do lucro real, que neste caso foi considerada impossível, visto que a contabilidade do autuado foi considerada imprestável;

- que, quanto os juros de mora, não há base para se afastar o lançamento, dado que realizado de conformidade com legislação em vigor;

Relativamente à CS, considerando a recorrente tê-la confundido com a contribuição ao INSS, ficando portanto sem propósito seus argumentos, também negou provimento ao recurso, também considerou sem propósito o pedido de diligência formulado.

Irresignada, a recorrente interpos recurso perante este Colegiado, reeditando as razões de seu apelo vestibular.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Natanael Martins - Relator.

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

De conformidade com o artigo 44, do CTN, "base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis".

O RIR/80, reproduzindo a lei, relativamente ao cálculo do imposto pelo critério de arbitramento, dispõe:

"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 (Decreto-lei nº 1648/78, art. 7º)".

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;

...

Processo nº 13802/000.265/94-96
Acórdão nº 107-03.432

III - o contribuinte recusar-se a apresentar os livros ou documentos da escrituração à autoridade tributária".

Por outro lado, na determinação do quantum tributável, dispõe ainda o RIR/80:

"Art. 400 - A autoridade tributária fixará o lucro arbitrado em percentagem da receita bruta, quando conhecida (Decreto-lei nº 1648/78, art. 8º)".

Ora, dos autos do processo verifica-se que a recorrente, não obstante intimada a apresentar os livros contábeis obrigatórios durante a fase de fiscalização, não o fez, alegando que não os havia localizado, pelo que foi autuada.

Não obstante a recorrente, durante toda a fase de fiscalização, ter tido a possibilidade de apresentar os seus livros fiscais, oportunidade que se repetiu durante a tramitação do processo na 1ª instância e, agora, derradeiramente, nesta fase recursal, a verdade é que também não o fez, o que legitima o arbitramento de lucro feito pela fiscalização.

A adoção, como base de cálculo do arbitramento, das vendas lançadas no livro registro de saídas exigido pelo Estado, longe de criticável, foi perfeito, porquanto a lei fala na adoção da "receita bruta conhecida", como primeiro critério utilizável.

O livro registro de saídas, por força das regras impostas pela legislação estadual, discrimina todas as operações de vendas do comerciante, pelo que pode e deve ser levado em consideração.

A pretendida transformação do julgamento em diligência não tem nenhum cabimento visto que a recorrente, para afastar a autuação em causa, repita-se, bastaria ter apresentado seus livros fiscais, circunstância que, à evidência, para o seu cumprimento, não requer a feitura de nenhuma diligência.

O arbitramento realizado, nesse contexto, não merece reparos.

A QUESTÃO DA COBRANÇA DE ENCARGOS COM BASE NA TRD

No que tange aos juros impugnados, a recorrente, em parte, tem razão.

Não há dúvidas de que a TRD, cobrada como taxa de juros, possa ser aplicada a créditos tributários vencidos.

Processo nº 13802/000.265/94-96
Acórdão nº 107-03.432

Nem se diga, ao argumento de que a infração teria se verificado no passado, que a sua aplicação feriria o artigo 144 do CTN, que reza que no lançamento tributário lei aplicável é a vigente na data de ocorrência do fato gerador, eis que inaplicável à espécie.

O que está ao abrigo do art. 144 do CTN, que é mero desdobramento prático dos princípios da segurança jurídica e da irretroatividade, é quantificação da obrigação tributária em termos de valor, que surgiu quando da ocorrência do fato gerador.

Não se pretendeu outorgar aos contribuintes, sobretudo aos devedores inadimplentes, um direito adquirido à cifra aritmética.

Justamente por isso que o STF, em mais de uma oportunidade, reconheceu que a norma de correção monetária possa incidir imediatamente aos débitos em atraso, apenas não permitindo a sua aplicação retroativa (confira-se RE 73:597, RTJ, 63:514 e ERE 69.749/MG, RTJ, 61:130).

Perfeitamente justa, portanto, a cobrança de acréscimos sobre o crédito tributário a título de TRD.

Porém, 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 nesse 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 vênia 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:



Processo nº 13802/000.265/94-96
Acórdão nº 107-03.432

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:

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.

Processo nº 13802/000.265/94-96
Acórdão nº 107-03.432

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 n.º 5.172/66 (Código Tributário Nacional), posto que tratam de aspectos temporais relacionados à aplicação da lei tributária.

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.

Processo nº 13802/000.265/94-96
Acórdão nº 107-03.432

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.

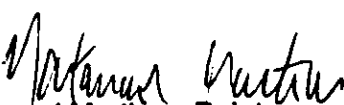
Neste sentido, esta Câmara já vem decidindo, por maioria de votos, prover o recurso, para afastar tal imposição, como é o caso do Acórdão 107-0.344, cujo voto foi proferido por este Conselheiro em sessão de 16.06.93".

Por derradeiro, dado que relativamente ao auto de infração matriz, ressalvada a questão da TRD, o recurso não merece prosperar, igual sorte colhe o auto de infração reflexo referente à contribuição social sobre o lucro.

Por tudo isso, dou provimento parcial ao recurso para que se exclua, no cálculo do IRPJ e da CS, os encargos de TRD relativos ao período de fevereiro a julho de 1991.

É como voto.

Sala das Sessões, 15 de outubro de 1996.


Natanael Martins - Relator.