

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

PROCESSO Nº : 13808.000265/96-15
RECURSO Nº : 116.989
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS - EX: DE 1995
RECORRENTE : DUPLEX ARTEFATOS DE BORRACHA LTDA.
RECORRIDA : DRJ EM SÃO PAULO(SP)
SESSÃO DE : 27 DE JANEIRO DE 1999
ACÓRDÃO Nº : 101-92.514

IRPJ - INEXISTÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO COMERCIAL - LUCRO ARBITRADO - RECEITA CONHECIDA - Se o contribuinte não tem escrituração contábil e a escrituração fiscal contém erros de soma, sempre a menor, inclusive, no programa de computador utilizado, pode ser adotada a soma dos valores das Notas Fiscais de Venda como receita bruta conhecida para arbitramento do lucro.

IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCRO - ALÍQUOTAS - O artigo 25 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias revogou, a partir de cento e oitenta dias da promulgação da Constituição, todos os dispositivos legais que atribuam ou deleguem a órgão do Poder Executivo competência para ação normativa assinalada pela Constituição ao Congresso Nacional.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Quando arbitrado o lucro das pessoas jurídicas, a base de cálculo de Contribuição Social sobre o Lucro só foi definida no artigo 55 da Medida Provisória nº 812, de 30/12/94 (Lei nº 8.981/95) e, portanto, somente a partir de fatos geradores ocorridos em 1995, a Contribuição Social sobre o Lucro pode ser calculada com base no lucro arbitrado.

IRF - TRIBUTAÇÃO REFLEXA - Dada a relação de causa e efeito que vincula um ao outro, a decisão proferida no lançamento do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica é aplicável ao litígio decorrente.

MULTA DE MORA - A multa de mora não deve ser aplicada quando o valor do imposto já tenha servido de base para a aplicação de multa de lançamento de ofício.

Recurso voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
DUPLEX ARTEFATOS DE BORRACHA LTDA.

PROCESSO Nº : 13808.000265/96-15
ACÓRDÃO Nº : 101-92.514

RECURSO Nº : 116.989
RECORRENTE : DUPLEX ARTEFATOS DE BORRACHA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso voluntário para limitar o coeficiente de arbitramento em 15% (quinze por cento) da receita bruta conhecida e cancelar o lançamento relativa a Contribuição Social sobre o Lucro e afastar a incidência da multa de mora, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRÉSIDENTE


KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 FEV 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO e FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA.

PROCESSO Nº : 13808.000265/96-15
ACÓRDÃO Nº : 101-92.514

RECURSO Nº : 116.989
RECORRENTE : DUPLEX ARTEFATOS DE BORRACHA LTDA.

RELATÓRIO

A empresa **DUPLEX ARTEFATOS DE BORRACHA LTDA.**, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 49.744.816/0001-19, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo(SP), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

A exigência contida nestes autos tem origem nos Autos de Infração onde foram constituídos os créditos tributários correspondentes a:

NOME TRIBUTO	FLS.	TRIBUTO	JUROS	MULTAS	TOTAIS
IRPJ	91	2.301.298,35	452.724,87	6.903.895,05	9.911.061,09
PIS	98	114,79	21,81	344,37	480,97
COFINS	102	306,11	58,16	918,33	1.282,60
IRF	110	605.616,70	118.936,00	1.816.850,10	2.541.402,80
IRF/LL	110	3.826,33	727,00	11.478,99	16.032,32
CSL	118	314.747,82	64.080,49	944.243,46	1.323.071,77
TOTAIS		3.225.910,10	636.548,33	9.677.730,30	13.793.331,55

Após a decisão de 1º grau, com a exclusão da tributação da receita considerada omitida de CR\$ 9.500,00 e redução do percentual da multa de lançamento de ofício de 300% para 150%, o crédito tributário mantido e em litígio passa a ser o seguinte:

NOME TRIBUTO	FLS.	TRIBUTO	MULTAS	TOTAIS
IRPJ	91	2.297.472,02	3.699.350,85	5.996.822,87
IRF	110	605.616,70	908.425,05	1.514.041,75
CSL	118	313.217,29	469.825,94	783.043,23
TOTAIS		3.225.910,10	9.677.730,30	8.293.907,85

PROCESSO Nº : 13808.000265/96-15
ACÓRDÃO Nº : 101-92.514

No lançamento principal, por falta de apresentação da escrituração comercial e fiscal, foi arbitrado o lucro sobre a receita bruta conhecida com fundamento no artigos 539, incisos I, II, III e IV e 541 do RIR/94 e Portaria MF nº 524/93 e IN/SRF nº 79/93.

No recurso voluntário, de fls. 145/148, a recorrente não apresenta qualquer argumento quanto ao arbitramento de lucro e a inconformidade manifestada diz respeito a multa de lançamento de ofício de 300%, não cabimento da multa de mora, conforme jurisprudência do Conselho de Contribuintes e não cabimento da exigência do Imposto de Renda na Fonte, por simples presunção e que, se fosse possível, não se aplica a multa agravada de 300%.

Relativamente aos lançamentos reflexivos CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL e PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL, a recorrente insiste que, invalidado o lançamento principal, não pode subsistir os lançamentos reflexivos.

É o relatório.



PROCESSO Nº : 13808.000265/96-15
ACÓRDÃO Nº : 101-92.514

VOTO

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade e portanto deve ser conhecido por esta Câmara.

O litígio diz respeito ao arbitramento de lucro por falta de escrituração contábil e irregularidade constatada na escrituração fiscal, ou seja, na soma das notas fiscais escrituradas nos livros fiscais de vendas, subtraíam valores, sistematicamente, para apurar receita bruta menor do que a devida, com utilização de programa de computador que subtraía valores nas somas. A falta de escrituração contábil foi reconhecida e confessada pelos dirigentes da autuada (procuração de fls. 27 e manifestação de fls. 38) e a discordância da recorrente restringe-se a aplicação de multas de lançamento de ofício e de mora e tributação reflexa (Imposto de Renda na Fonte)

MULTAS DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E DE MORA

Relativamente a multa de lançamento de ofício de 300%, reduzida para 150% na decisão de 1º grau, entendo que a fiscalização demonstrou de forma cabal que a autuada agiu de forma premeditada para reduzir os valores dos tributos devidos porquanto a escrituração fiscal (Registro de Saída de Mercadorias) contém vícios e erros, revelando evidente intuito de fraude.

De fato, a autoridade lançadora registra no Termo de Verificação Fiscal, as fls. 47/48, nos seguintes termos:

"1 - Os Livros Registro de Saídas de Mercadorias utilizados pelo contribuinte no ano de 1994, apresentam-se com os somatórios de diversas colunas de forma incorreta.

PROCESSO Nº : 13808.000265/96-15
ACÓRDÃO Nº : 101-92.514

2 - Cumpre observar, que os 'enganos' são cometidos sempre para menos, em colunas indispensáveis a apuração de impostos e contribuições, tais como: Valor Contábil, Valor do Faturamento (Códigos Fiscais 511, 512, 611, 612, 711 e 712) Coluna de Débito do IPI, além de coluna de Débito do ICM.

3 - Cabe chamar atenção, que para engendrar tal procedimento, o contribuinte utiliza forma anormal de escrituração daquele livro fiscal, posto que ao invés de lançar suas notas fiscais de saídas englobadas por data e código fiscal de operação, como é o normal, opta por escriturar nota fiscal a nota fiscal, além de não consignar qualquer transporte ao final de cada página, fato absolutamente incomum e com o objetivo de dificultar os trabalhos de auditoria.

4 - De fato, em caso de conferência, como a que realizamos, o volume de parcelas a ser somada é muito maior, independente do fato de que por inexistir transportes, somente ao final de páginas pode-se verificar o erro deliberadamente produzido.

5 - Além disso, visando dificultar a apuração destes fatos e sofisticar a irregularidade, o contribuinte passou a escriturar desde agosto de 1994, seus Livros Registro de Saídas por processamento de dados, porém o programa utilizado para este fim permite que os totais sejam induzidos, de forma a que não correspondam ao somatório real dos valores lançados, apresentando-se, invariavelmente, para menos."

Não tenho dúvida que está caracterizado o evidente intuito de fraude visto que quando a escrituração dos livros fiscais era feita manualmente, a recorrente cometia erros de soma e quando passou a escriturar por processamento eletrônico de dados, o próprio programa em uso, determinava soma a menor.

Assim, deve ser mantido o lançamento correspondente a multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento).

Quanto a multa de mora pela falta de apresentação da declaração de rendimentos, tem razão a recorrente porquanto embora o RIR/94 estipule a incidência, por via de interpretação, a jurisprudência assente no Conselho de Contribuinte é a de que a aplicação da multa de lançamento de ofício exclui a imposição de multa de mora.

PROCESSO Nº : 13808.000265/96-15
ACÓRDÃO Nº : 101-92.514

Aliás, a própria administração fiscal, em matéria similar estabelece que a *multa de mora não deve ser aplicada quando o valor do imposto já tenha servido de base para a aplicação de multa decorrente de lançamento "ex-officio"* (Portaria MF/GB nº 374/71 e IN SRF/PGFN nº 01/80, art. 5º, § 3º).

Os atos citados referem-se a multa de mora pelo atraso no pagamento do imposto mas o princípio que respalda aqueles comandos é o mesmo visto que, quando se apura o valor do imposto em lançamento de ofício, normalmente, o imposto já está vencido e, assim, poderia entender que caberia a incidência simultânea de multa de ofício e de mora.

Assim, o entendimento inserto nos atos mencionados coaduna com a expressão latina ACCESSORIO SEQUITUR PRINCIPALE que, em português, significa que o acessório está compreendido no principal, ou seja, a multa de mora (acessória) está contida na multa de lançamento de ofício (principal).

Opino, pois, pelo cancelamento da multa de mora calculada sobre o mesmo valor (do imposto) que serviu de base para aplicação da multa de lançamento ofício.

COEFICIENTES DE ARBITRAMENTO

O artigo 8º do Decreto-lei nº 1.648/78 estabeleceu que a *"autoridade tributária fixara o lucro arbitrado em percentagem da receita bruta, quando conhecida e delegou competência ao Ministro da Fazenda para fixar a percentagem a que se refere este artigo, a qual não será inferior a 15% e deverá levar em conta a natureza da atividade econômica do contribuinte."*

Com base nesta delegação de competência e, também, face ao disposto no § 1º do artigo 21, da Lei nº 8.541, de 23 dezembro de 1992, o Ministro da Fazenda expediu a Portaria MF nº 524, de 24 de setembro de 1993, estabelecendo o percentual de 15% (quinze por cento) de lucro sobre a receita bruta mensal proveniente de venda de produtos de sua fabricação e de mercadorias adquiridas para revenda e, ainda, na hipótese da pessoa jurídica ter seu lucro arbitrado em mais de um período mensal, as percentagens aumentadas em seis por cento ao mês sobre a última adotada observado como limite máximo o dobro do estabelecido, como demonstrado abaixo:

PROCESSO Nº : 13808.000265/96-15
ACÓRDÃO Nº : 101-92.514

PERÍODO MENSAL	PERCENTUAL	PERÍODO MENSAL	PERCENTUAL
JAN/94	15,00 %	JUL/94	21,26 %
FEV/94	15,90 %	AGO/94	22,53 %
MAR/94	16,85 %	SET/94	23,88 %
ABR/94	17,86 %	OUT/94	25,31 %
MAI/94	18,93 %	NOV/94	26,82 %
JUN/94	20,06 %	DEZ/94	28,42 %

A Constituição Federal de 1988, no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, em seu artigo 25 determinou que:

“Art. 25 - Ficam revogados, a partir de cento e oitenta dias da promulgação da Constituição, sujeito este prazo a prorrogação por lei, todos os dispositivos legais que atribuem 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 recursos de qualquer espécie.”

A Portaria MF nº 524/93 expedida após a vigência da Constituição Federal de 1988 não tem eficácia normativa e desta forma, permanece o comando contido no parágrafo 1º, do artigo 8º do Decreto-lei nº 1.648/78 que fixava o percentual mínimo de 15% (quinze por cento) da receita bruta.

A jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes tem sido encaminhada neste sentido conforme o Acórdão nº 103-18.719, de 08 de julho de 1997, com a seguinte ementa:

“FALTA DE ESCRITURAÇÃO E ARBITRAMENTO DE LUCROS - Na ausência confessada da escrituração contábil regular é cabível a figura do arbitramento dos lucros, devendo o percentual de incidência ser uniformizado à alíquota de 15%, após a vigência da Constituição de 1988 e até a vigência de disposição legal especificamente dispondo em contrário. “

PROCESSO Nº : 13808.000265/96-15
ACÓRDÃO Nº : 101-92.514

A disposição legal dispendo especificamente em contrário veio integrar a legislação tributária com o advento da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

Assim, proponho seja observada a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes e dar provimento parcial ao recurso voluntário, relativamente a este item para uniformizar o percentual de arbitramento de lucro em 15% (quinze por cento) sobre a receita bruta de venda de mercadorias, relativamente aos períodos de apuração do ano-calendário de 1994.

TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA

Quanto ao lançamento por tributação reflexa e correspondente a Contribuição Social sobre o Lucro não pode prosperar o lançamento, por falta de definição da base de cálculo.

Efetivamente, a Contribuição Social sobre o Lucro, quando de sua criação pela Lei nº 7.689/88, definiu a base de cálculo no artigo 2º, como sendo o lucro líquido contábil, nos seguintes termos:

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

§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo:

a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano.”

Esta definição, com pequenas alterações, permaneceu até o advento da Medida Provisória nº 812, de 30 de dezembro de 1994, convertida na Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, quando veio a explicitar que:

“Art. 55 - O lucro arbitrado na forma do art. 51 constituirá base de cálculo da contribuição social sobre o lucro de que trata a Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988.

...

Art. 57 - Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação

PROCESSO Nº : 13808.000265/96-15
ACÓRDÃO Nº : 101-92.514

em vigor, com as alterações introduzidas por esta Medida Provisória.”

Assim, no ano-calendário de 1994 que é a hipótese dos autos, a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro era, ainda, o lucro líquido contábil, como estabelecida no artigo 2º da Lei nº 7.689/88 e, portanto, não se aplica ao lucro arbitrado e não pode prosperar o lançamento contido nestes autos.

Quanto ao Imposto de Renda na Fonte, a Medida Provisória nº 812, de 30 de dezembro de 1994, convertida em Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 estabeleceu “*verbis*”:

“Art. 54 - Presume-se rendimento pago aos sócios ou acionistas o lucro arbitrado deduzido do imposto de renda de que trata o artigo anterior e da contribuição social sobre o lucro sobre ele incidente (art. 55).

§ 1º - O rendimento referido neste artigo será tributado exclusivamente na fonte, à alíquota de quinze por cento.”

Entretanto, como o parágrafo único do artigo 22 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992 determinava que a alíquota seria de 25% (vinte e cinco por cento), a Lei nº 9.064, de 20 de junho de 1995, veio a estabelecer, em caráter interpretativo que:

“Art. 5º - Presume-se, para efeitos legais, rendimento pago aos sócios ou acionistas das pessoas jurídicas, na proporção da participação do capital social, ou integralmente ao titular da empresa individual, o lucro arbitrado, deduzido do imposto de renda da pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro.

Parágrafo único - Em relação aos fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 1994, o rendimento referido no caput deste artigo será tributado, exclusivamente na fonte, à alíquota de 15%, devendo o imposto ser recolhido até o último dia útil do mês seguinte ao do arbitramento.”

Desta forma, o lançamento relativo ao Imposto de Renda na Fonte, com a aplicação da alíquota de 15% está correto e a decisão recorrida não merece qualquer ressalva.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para limitar o percentual de arbitramento de

PROCESSO Nº : 13808.000265/96-15
ACÓRDÃO Nº : 101-92.514

lucro em 15% (quinze por cento) sobre a receita bruta conhecida e cancelar o lançamento correspondente a Contribuição Social sobre o Lucro e afastar a multa de mora.

Sala das Sessões - DF, em 27 de janeiro de 1999



KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

PROCESSO Nº : 13808.000265/96-15
ACÓRDÃO Nº : 101-92.514

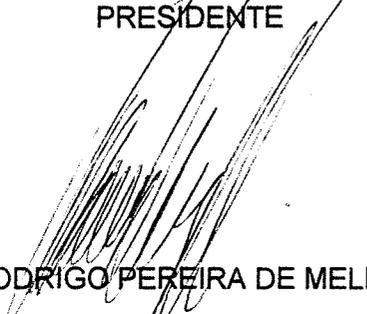
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 26 FEV 1999


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em : 09 MAR 1999


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL