

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

PROCESSO Nº 13839/000.496/91-21

SESSÃO DE 06 DE DEZEMBRO DE 1993

ACÓRDÃO Nº 104-10.978

RECURSO Nº 104.517 - IRPJ - EXS.: DE 1988 a 1991

RECORRENTE - ELDORADO SERVIÇOS AUXILIARES A EMPRESAS S/C LTDA -ME

RECORRIDA - D.R.F. em CAMPINAS - SP

R.C.G.

IRPJ - ARBITRAMENTO - Impossibilidade de enquadramento da pessoa jurídica como micro empresa tendo em vista a natureza de sua atividade própria do campo da propaganda e publicidade. Arbitramento do lucro tendo em vista a impossibilidade de apuração do lucro real. Contribuinte que declarou sua receita, em vários exercícios como sendo igual a zero, tendo sido apurado por sua documentação que ultrapassou, em muito, os limites para o tratamento favorecido previsto na lei nº 7.265/84. Aplicação da penalidade de 200% prevista no artigo 25, III, letra "a" do diploma em referência.

Recurso não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ELDORADO SERVIÇOS AUXILIARES A EMPRESAS S/C LTDA. - ME

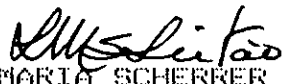
ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

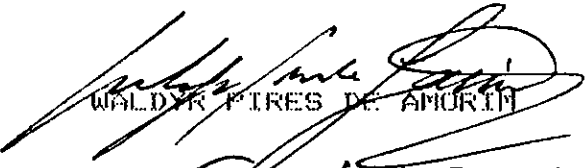
Salas das Sessões, em 06 de dezembro de 1993

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13839/000.496/91-21

ACÓRDÃO Nº 104-10.978


LEILA MARIA SCHERRER LEITAÓ — PRESIDENTE


WALDYR PIRES DE AMORIM — RELATOR


VISTO EM CARMÉLLIO MANTUANO DE PAIVA — PROCURADOR DA
SESSÃO DE: 28 JUL 1994 FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: EVANDRO PEDRO PINTO, MIGUEL RENDY, ANTÔNIO LISBOA CARDOSO e CARLOS WALBERTO CHAVES ROSAS. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros CÉLIO SALLES BARBIERI JUNIOR e IRACI KAHAN.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

2

PROCESSO Nº: 13839/000.496/91-21

RECURSO Nº: 104.517

ACÓRDÃO Nº: 104-10.978

RECORRENTE: ELDORADO SERVIÇOS AUXILIARES A EMPRESAS S/C LTDA - ME

R E L A T Ó R I O

Em 10 de setembro de 1991 foi lavrado o Termo de Diligência e Retenção de Documentos Fiscais de folha 01, da qual teve ciência a pessoa jurídica em referência, constando do mesmo o seguinte:

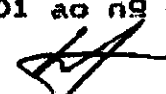
"Em diligência realizada na sede da empresa supra qualificada, para certificar da regularidade de emissão de notas fiscais tomadas por outra empresa sob fiscalização, constatei o que segue:

1-) A empresa, apesar de inscrita no endereço supra não tem atividades naquele local, sendo que os talões de notas fiscais estavam em poder do sócio MARIO GRAGNANI, residente a Av. Fernando Arens, nº 200, apto. 61 - Vila Arens - Jundiaí - SP;

2-) Que o escritório responsável pela escrituração fiscal/contábil, sito a R. Barão de Jundiaí, nº 409 (ESCRITÓRIO CAMPANHOLA), tem em seu poder, unicamente, cópias das declarações do IRPJ (Microempresa) relativas aos períodos-base de 1986 até 1.990;

3-) Que referidas declarações indicam a INEXISTÊNCIA DE RECEITAS desde o ano de 1.986 até 1990;

4-) Que, convocado o sócio, Sr. MARIO GRAGNANI, compareceu no escritório do seu contador, no endereço supra, munido dos talões de Notas Fiscais de Serviços, Série "A", do nº 101 ao nº 450, todas emitidas, e



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

3

PROCESSO Nº: 13839/000.496/91-21

ACÓRDÃO Nº: 104-10.978

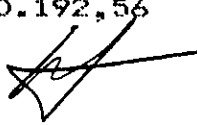
não escrituradas no livro fiscal respectivo do ISS. Dos referidos talões constam várias notas fiscais sem indicação de valor, e outras tantas totalmente em branco, inexistindo as três primeiras vias (Ex. nf. 104, 117, 123, 127 e outras), alegando o Sr. Mário que as primeiras vias devem estar em seu poder, em sua casa, por terem sido canceladas;

5-) FACE AO CONSTATADO, promove a retenção de 07 (sete) talões de notas fiscais de Serviços, série "A", numeradas do nº 101 ao 450, para salvaguarda dos interesses da Fazenda Nacional, lavrando o presente termo, em três vias de igual teor, com ciência da empresa na pessoa do seu sócio, que recebe cópia, neste ato."

A autuada tomou ciência do Auto de Infração de folha 48, com seus anexos, em 25 de outubro de 1991, constando do termo "Resultado da Auditoria Fiscal", que integra esse mesmo auto o seguinte:

"1-) Contrariamente ao que consta das declarações do IRPJ apresentadas para os períodos-base de 1.987 a 1.990, que indicam a INEXISTÊNCIA DE RECEITA, a auditada apresentou o seguinte faturamento, conforme relação das notas fiscais e resumo em apartado:

<u>PERÍODO/</u>	<u>VALOR DO FATURAMENTO</u>	<u>LIMITE - M.E.</u>	
<u>BASE:</u>	<u>EM CZ\$/CR\$</u>	<u>EM OTN/BTN</u>	<u>OTN/BTN</u>
1987	4.100.390,60	9.169,83	10.000
1988	15.952.963,00	11.110,77	10.000
1989	2.623.987,30	513.975,28	70.000
1990	18.060.192,56	267.203,29	70.000



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

4

PROCESSO Nº: 13839/000.496/91-21

ACORDAO Nº: 104-10.978

2-) Para esses períodos, a auditada apresentou declarações de rendimentos através do "Formulário II", exclusivo das "microempresas", indicando, em todos os anos, receita bruta igual a zero. Não há registro dessas operações em seus livros fiscais.

3-) Além do excesso de faturamento em relação aos limites anuais, é de se destacar que a atividade principal da fiscalizada é "publicidade e propaganda", conforme atestam as operações descritas nas notas fiscais emitidas no período e indicação expressa constante das declarações de rendimentos apresentadas. A mudança procedida pela cláusula QUARTA da alteração contratual de 01/05/87 não enuncia uma nova atividade, mas tão-somente um serviço contido no contexto da "propaganda e publicidade".

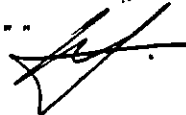
.....

"RESULTADO DA AUDITORIA FISCAL - Fls. 03

5-) Desqualificada do regime de "microempresa" e inexistindo escrituração regular que possibilite a apuração do lucro real, impõe-se a apuração da base tributável, através de outra sistemática, dispondo o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80:

"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: 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;

.....



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

5

PROCESSO Nº: 13839/000.496/91-21

ACÓRDÃO Nº: 104-10.978

Art. 400 - A autoridade tributária fixará o lucro arbitrado em percentagem da Receita Bruta, quando conhecida."

Por sua vez, a Portaria-MF nº 22/79, ao estipular regras de arbitramento nas atividades comuns, fixou o "lucro arbitrado" em 30% (trinta por cento) sobre as receitas de prestação de serviços, com majoração sucessiva de 20% sobre o último percentual (FN 68/79)."

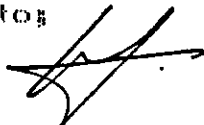
Foi aplicada a multa prevista no artigo 25, inciso III, letra "A" da lei nº 7.256/84.

Tempestivamente a pessoa jurídica apresentou a impugnação de folhas 56/67, abrangendo o processo matriz, que é o presente, e os decorrentes, sendo apresentados os seguintes argumentos, assim resumidos na decisão recorrida, de cujo autor peço vênha para efetuar a transcrição:

"a) preliminarmente, que ao auto principal - IRPJ - sejam apensados demais autos para apreciação conjunta;

b) que conforme contrato social, a atividade principal da empresa é a "montagem, colagem de embalagens e seleção de cores em cromos", ou seja, constitui-se em simples prestadora de serviços;

c) que reconhece o péssimo assessoramento contábil e fiscal que vem recebendo, inclusive quanto ao preenchimento de formulários exigidos pela Receita Federal e enquadramento da microempresa no código correto;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6

PROCESSO Nº: 13839/000.496/91-21

ACÓRDÃO Nº: 104-10.978

d) que a correta classificação da atividade econômica da autuada, s.m.i., segundo a Portaria nº 962/87 é 55.89 (serviços auxiliares prestados a empresas, a entidades e a pessoas não especificados ou não classificados) e nunca 55.84 (tingimento e estampa);

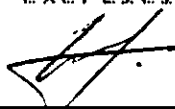
e) que reconhece que as próprias Declarações de Rendimentos assinadas pelo titular da empresa, espelham, no campo 08 do Formulário II, a incorreta atividade da microempresa, visto que traz inscritos: "Ass. A imprensa e propaganda, código 55.84";

f) que as Declarações não passam de uma reprodução, uma da outra, desde 1987, erradas. A Declaração de Rendimentos referente 1991, ano-base 1990 sequer foi assinada pelo titular da impugnante, inclusive o recibo de entrega da mesma contém assinatura que não é dele;

g) que procurou demonstrar as falhas cometidas pelo "bureau" contratado pela autuada, bem como ressaltar que os próprios titulares das microempresas, na maioria das vezes "são pessoas simples, sem estudo algum, e totalmente despreparadas para enfrentar todo o arcabouço jurídico legal que incide sobre a empresa micro que criaram e onde dedicam as suas próprias vidas, como é o caso do titular da ora impugnante";

h) que provado que a autuada enquadra-se perfeitamente como ME, o faturamento do ano de 1987 deve ser excluído de todo levantamento fiscal;

i) que face o excesso de receita bruta do ano de 1988 ser de apenas 99,97 OTNs, requer que não seja considerado excesso de receita o ínfimo valor relativamente ao fixado, no exercício de 1988, pois tal fato



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 13839/000.496/91-21

ACORDAO Nº: 104-10.978

provoca uma "desmesurada pena", podendo redundar, até mesmo, na insolvência civil do titular da impugnante;

j) que reconhece que referente ao faturamento de 1989, o descontrole atingiu as raías do inacreditável (82.966,77 BTNF de excesso de receita bruta);

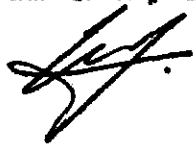
l) que ainda que pelo fato da irrisória importância de 99,97 OTNs, que foi o excesso verificado em 1988, o resultado foi o desenquadramento da autuada no regime especial da ME, este seria a partir do ano de 1990, visto que houve excesso em dois anos consecutivos (1988 e 1989);

m) que a autuada não pode ser aplicada a multa de 200% prevista no art. 25, III, "a" da Lei 7.256/84, uma vez que a mesma não agiu, jamais, com dolo, fraude, simulação ou falsidade para enquadrar-se no regime de ME, nem para nele permanecer;

n) que desconsiderando-se 1988 pela razão já exposta, a extrapolação da receita bruta em relação ao fixado ocorreu nos anos de 1989 e 1990, ainda assim pelo descontrole ajudado pela inexigência de escrituração de livros, fato que eleva o desleixo, nunca por dolo, fraude, simulação ou falsidade;

o) que o percentual de multa a ser aplicado seja de 50%, jamais os 200%;

p) que não houve intuito de burla do titular em apresentar declarações de renda zero nos anos em que houve excesso de receita. Ele apenas assinou tais declarações de boa-fé ou em cruz, como diz o vulgo."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

8.

PROCESSO Nº: 13839/000.496/91-21

ACÓRDÃO Nº: 104-10.978

Obedecendo ao disposto no artigo 19 do Decreto nº 70.235/72 a autoridade fiscal prestou a informação de folha 89/92 concluindo pela manutenção da ação fiscal.

A decisão da autoridade monocrática de primeira instância administrativa está às folhas 93/98, possuindo a seguinte ementa:

"IMPOSTO DE RENDA P. JURIDICA - EXS.: 87/90

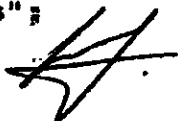
Lucro Arbitrado - Sujeita-se ao arbitramento do lucro a pessoa jurídica que, deixando de preencher os requisitos necessários para o seu enquadramento como microempresa, não tiver condições de apurar o lucro real. Sobre o valor atualizado do tributo devido, em caso de dolo, fraude ou simulação e, especialmente, nos casos de falsidade das declarações ou informações prestadas, cabe a multa punitiva de 200% (art. 25, III, "a" da Lei 7.256/84).

EXIGENCIA FISCAL PROCEDENTE."

A ciência dessa decisão ocorreu em 27 de outubro de 1992, sendo o apelo voluntário protocolizado em 12 de novembro do mesmo ano, sendo desenvolvidos, em resumo, os seguintes argumentos:

a) que jamais teve escrituração regular;

b) que a sua atividade que era "assessoria à empresa, pinturas em objetos de propaganda e divulgação Audio Visual" passou a ser "montagem e colagem de embalagens e seleção de cores em cromos";



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº: 13839/000.496/91-21

ACÓRDÃO Nº: 104-10.978

c) que a sua atividade é de mão-de-obra pura e simples, montando embalagens, conforme prova através de declaração fornecida por uma autoridade policial;

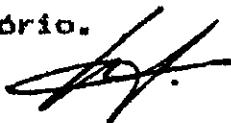
d) quanto a atividade de "seleção de cores em cromos", diz que se trata de sugestão, assessoramento aos clientes, sobre de que forma e cores deveriam ser confeccionados rótulos de seus produtos, harmonizando-os a fim de diferenciá-los dos seus concorrentes; que essa atividade é complementada pela arrumação de produto em prateleira de supermercado para chamar a atenção de consumidores com distribuição de impressos realçadores das qualidades do produto;

e) tece, novamente, considerações a respeito do péssimo assessoramento que recebeu, para justificar o erro na classificação de sua atividade;

f) que não houve qualquer falsidade, devendo a fiscalização provar a sua existência;

g) escreve, a seguir, a respeito da descaracterização de microempresa por excesso de receita, dizendo que no ano de 1988 tal excesso foi ínfimo, restando o excesso para os anos de 1989 e 1990, sendo que, em 1989, o mesmo ocorre em setembro e dezembro, sendo que, em 1990, esteve no limite até setembro.

é o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

PROCESSO Nº: 13839/000.496/91-21

ACÓRDÃO Nº: 104-10.978

V O T O

Conselheiro **WALDYR PIRES DE AMORIM**, Relator.

Estão atendidos os pressupostos de admissibilidade do recurso, que é tempestivo.

Em primeiro lugar, deve ficar bem claro que a autuação da recorrente se deu pelo fato dela exercer uma atividade, que é excluída expressamente pela Lei nº 7.256 de 27 de novembro de 1984 dos benefícios fiscais por ela instituídos tendo em vista o disposto no seu artigo 3º, inciso V, letra "E".

Pode-se identificar, nos documentos, por cópia, de folhas 4/12, que a recorrente sempre indicou a sua atividade principal como "Ass. à imprensa, propaganda" (sic).

A fiscalização tendo por base essa atividade inserida pela parte em suas declarações, como, ainda, as operações descritas nas notas fiscais emitidas no período, chegou à conclusão de que a atividade da recorrente seria enquadrada como "publicidade e propaganda", sendo por conseguinte não beneficiada pela Lei nº 7.256/84, em razão da vedação encontrada em seu artigo 3º, inciso V, letra "E".

A parte, para fugir da proibição aqui referida, diz que a sua atividade é de "mão-de-obra pura e simples", havendo uma simples colagem de embalagens. Ainda que assim fosse,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

11

PROCESSO Nº: 13839/000.496/91-21

ACORDAO Nº: 104-10.978

desde que tal colagem tivesse por objetiva uma melhor apresentação do produto, para chamar a atenção do consumidor, teríamos uma atividade intelectual, ligada ao campo da propaganda e da publicidade.

No dicionário da língua portuguesa da Academia Brasileira de Letras, elaborado por Antenor Nascentes (BLOCH Editores, Rio de Janeiro, 1988), temos o seguinte:

"PUBLICIDADE ...; conjunto dos meios empregados para fazer conhecida uma empresa comercial ou industrial assim como para propiciar a difusão de gêneros ou mercadorias".

"PROPAGANDA - S.F. ato ou efeito de propagar, de difundir, de levar ao conhecimento do público idéias, princípios, conhecimentos, artigos comerciais, qualidades de pessoas, etc. ...".

Mas, a atividade da recorrente, é muito mais intelectual, pois segundo as suas próprias palavras, ao se referir à atividade descrita como "seleção de cores em cromos" diz tratar-se de "... sugestão (um assessoramento) aos clientes, de que forma e cores deveriam ser confeccionados rótulos de seus produtos "harmonizando-os a fim de diferenciá-los de seus concorrentes".

Pelo que expos neste voto, pelo que foi declarado e exposto pela parte em seu recurso, pelo que consta das notas fiscais de serviços, só se pode concluir que a recorrente realiza e realizou atividade no campo da propaganda e da publicidade, não podendo se enquadrar como microempresa.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº: 13839/000.496/91-21

ACÓRDÃO Nº: 104-10.978

Apesar disso, está provado nos autos, pela cópias das declarações da pessoa jurídica, que nos períodos-base de 1987 a 1990, se enquadra como microempresa e apesar da atividade de propaganda e informou que a sua receita foi igual a zero em todos esses períodos.

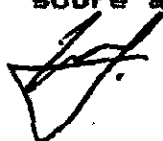
Pela documentação fornecida pela própria recorrente, ou seja, seu próprio talonário de notas fiscais, se apurou a seguinte receita, conforme demonstrado à folha 16:

<u>"PERÍODO/ BASE:</u>	<u>VALOR DO FATURAMENTO EM CZ\$/CR\$</u>	<u>EM OTN/RTN</u>	<u>LIMITE-M.E OTN/RTN</u>
1987	4.100.390,60	9.169,83	10.000
1988	15.952.963,00	11.110,77	10.000
1989	2.623.987,30	513.975,28	70.000
1990	18.060.192,56	267.203,29	70.000"

Especial atenção deve ser dada para os anos de 1989 e 1990, cujo limite era de 70.000 BTN, e a recorrente teve uma receita 513.975,28 e 267.203,29, respectivamente.

Assim, encontraria total guarida na lei a aplicação da multa de 200% do valor atualizado do tributo devido, porque houve falsidade das informações incluídas na sua declaração de rendimentos, fundamentalmente no que diz respeito ao montante da receita, que, para a recorrente, sempre foi de um valor igual a zero.

Assim, pelo que foi exposto, só se pode concluir que houve uma ação dolosa, porque a parte quiz o resultado de não ser tributada pelo imposto sobre a renda, qualificando-se como



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

13

PROCESSO Nº: 13839/000.496/91-21

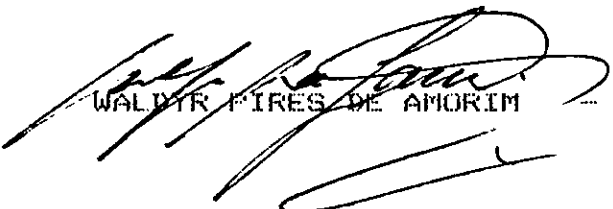
ACÓRDÃO Nº: 104-10.978

microempresa, quando não poderia fazê-lo e omitindo totalmente a sua receita, durante quatro períodos-bases.

Por outro lado, tendo em vista a infração aqui referida e considerando aquelas tipificadas nas leis nºs 4.729 de 14 de julho de 1965 e nº 8.137 de 27 de dezembro de 1990, submeto o presente ao Ilustre Procurador da Fazenda Nacional nesta Câmara, o qual, tendo em vista o disposto no artigo 19, parágrafo 2º do Decreto nº 982 de 12 de novembro de 1993 venha a decidir, no seu elevado saber, sobre o enquadramento do contribuinte na legislação retro referida.

Por todo o exposto, rejeitando-se a preliminar, por total inconsistência jurídica, nego provimento ao apelo voluntário.

Brasília, 06 de dezembro de 1993


WALDIR FIRES DE AMORIM

RELATOR