

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PROCESSO NR.13858/000.373/92-51
ACORDAO NR. 108-00.956

Sessão de: 21 de março de 1994
Recurso nº: 106.297 - IRPJ - Ex: DE 1988
Recorrente: COMERCIAL ENIGE LTDA.
Recorrida : DRF em RIBEIRÃO PRETO - SP
YSS.

IRPJ - FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS COMPRO-
BATORIOS DE LANÇAMENTOS

Justifica-se a desclassificação de escrita e o conseqüente arbitramento do lucro tributável ante a falta de apresentação de documentos comprobatórios de lançamentos contábeis.

JUROS DE MORA

Os juros de mora são devidos mesmo durante a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. A sua exigência não carece de formalização a teor do disposto no artigo 293 do CPC e da Súmula nr. 254 do STF.

TRD

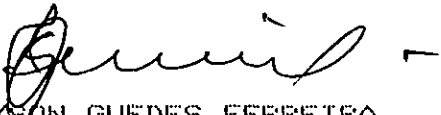
Somente com a edição da Lei 8218/91 (MP 298/91), surgiu no ordenamento pátrio juros de mora calculados com base na variação diária da Taxa Referencial - TR.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMERCIAL ENIGE LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir a exigência da TRD excedente a 1% ao mês no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto, que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sandra Maria Dias Nunes (Relatora), José Carlos Passuello e Jackson Guedes Ferreira que negavam provimento. Designado o Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior para redigir o voto vencedor.



Sala das Sessões em 21 de março de 1994


JACKSON GUEDES FERREIRA - PRESIDENTE


MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR - RELATOR-DESIGNADO

VISTO EM MANOEL FELIPE REGO BRANDÃO - PROCURADOR DA FAZENDA
SESSÃO DE: 24 FEV 1995 NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, ADELMO MARTINS SILVA, RENATA GONÇALVES PANTOJA E LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº 13858.000373/92-51

Recurso nº: 106.297

Acórdão nº: 108-00.956

Recorrente: COMERCIAL ENIGÊ LTDA

R E L A T Ó R I O

COMERCIAL ENIGÊ LTDA, já qualificada nos autos, recorre a este Conselho de Contribuintes com o fito de obter reforma da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal em Ribeirão Preto/SP. que manteve o crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração de fls. 99 relativo ao imposto de renda pessoa jurídica devido no exercício de 1988, período-base de 1987.

A exigência fiscal sob exame decorreu da desclassificação da escrituração contábil, com o conseqüente arbitramento do lucro à razão de 15% da receita bruta, em virtude dos seguintes motivos:

1). Não manteve escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, deixando de contabilizar as operações bancárias mantidas no Banco do Brasil S/A e no Banco do Estado de São Paulo S/A;

2). Recusou-se a apresentar os documentos que apoiaram a escrituração relativos ao recebimento de duplicatas nos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro de 1987.

A autuação fiscal tem como fundamento legal as disposições dos artigos 399, incisos I, III e IV, e 400 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80. A multa foi agravada de 50% para 75% com fulcro no artigo 728, inciso II, parágrafo 1º do RIR/80.

Inconformada, a autuada impugnou a exigência fiscal (fls. 102/105) alegando em síntese que:

- o seu plano de contas contábeis não contempla "bancos".

A
///

B
/

Acórdão nº 108-00.956

Processo nº 13858.000373/92-51

movimentação de valores se opera exclusivamente através da conta "caixa". Alega que não há obrigação legal de instituição de conta específica para a movimentação através de instituições financeiras. Quando muito pode haver uma recomendação de ordem doutrinária, jamais uma obrigatoriedade;

- a exibição de extratos bancários não encontra respaldo na lei. Argumenta que o disposto no artigo 5º, inciso XII, da Constituição Federal assegura a inviolabilidade de dados. Por isso entende que a falta de exibição de extratos bancários não tem relevância jurídica por vontade do constituinte;

- a majoração da multa é indevida porque o arbitramento se operou com base na receita denunciada pela impugnante. Aduz que com o advento da Lei nº 8.383/91 (artigos 59 a 60) a multa não pode ser superior a 20%. Ademais disso, prossegue, em obediência ao artigo 106, inciso II, "c", do CTN que determina a aplicação da penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, o lançamento deve se limitar a multa de 20%;

- os juros de mora limitam-se a 12% anuais, nos termos do artigo 192, parágrafo 3º da Constituição Federal;

- nenhum valor pode ser exigido a título de juros porque a sua incidência é a partir do vencimento do crédito, o que ainda não ocorreu.

Ao final, pede a decretação da improcedência do lançamento, como medida de observância às normas supra-ordenadas e tendo em conta que as constatações fiscais não autorizam o abandono da tributação pelo critério do lucro real.

Na informação fiscal de fls. 108/110, o autor do procedimento analisa as razões da defesa concluindo pela manutenção integral do lançamento uma vez que a impugnante não apresentou quaisquer elementos que pudessem vir a alterá-lo.

A autoridade de primeira instância, por sua vez, julga improcedente a impugnação mantendo o crédito tributário nos termos em que foi constituído (fls. 112/115).

Ciente em 14/08/93 conforme atesta o Aviso de Recebimento - AR de



Acórdão nº 108-00.956

Processo nº 13858.000373/92-51

fls. 120, a autuada interpôs recurso voluntário a este Colegiado protocolizando o seu apelo em 18/08/93 (fls. 122/129). Em suas razões de recurso a autuada reitera os argumentos já expendidos na peça vestibular acrescentando ainda que:

- com relação à falta de exibição de comprovantes dos adiantamentos feitos pelos clientes, alega que este procedimento não se reveste de suficiente importância para determinar a imprestabilidade da escrituração contábil e, por isso, permitir o arbitramento do resultado. Esclarece que a metodologia adotada para registrar, contabilmente, os adiantamentos pode ser analisada através dos seguintes lançamentos:

- a). Duplicatas a Receber
a Mercadorias
pelas vendas de mercadorias a prazo.
- b). Caixa
a Adiantamentos de Clientes
pelos adiantamentos de clientes por conta
das duplicatas aceitas.
- c). Diversos
a Duplicatas a Receber
Adiantamento de Clientes
pela reversão de saldo

Caixa
pela apropriação do saldo remanescente.

- mantém escrituração na forma das leis comerciais e fiscais e elabora religiosamente as demonstrações financeiras a que alude o artigo 172 do RIR/80. Algumas divergências sob a ótica fiscal jamais poderão ser pretexto para a desclassificação pura e simples da escrituração contábil;

- no que se refere a multa aplicada, alega que o artigo 59 da Lei nº 8.383/91 passou um "apagador" em toda a legislação que versasse sobre tributos e contribuições que não fossem pagos até o vencimento, reestruturando inteiramente toda a matéria que trata de penalidades. Para sustentar sua tese, se socorre do comando do artigo 2º, § 1º da Lei de Introdução ao Código Civil e solicita o tratamento disciplinado no artigo 106, II, "c" do CTN;

- quanto à aplicação da Taxa Referencial Diária - TRD, argumenta



Ministério da Fazenda
Primeiro Conselho de Contribuintes

6.

Acórdão nº 108-00.956

Processo nº 13858.000373/92-51

que a exigência não encontra respaldo legal quer como índice de correção monetária, quer como taxa de juros. O primeiro porque o próprio Supremo Tribunal Federal a definiu como taxa de juros.

Na condição de juros, porque não pode ultrapassar o percentual de 12% anuais, nos termos do artigo 192, § 3º da Carta Magna. Ademais, continua a autuada, encontrando-se o crédito tributário suspenso, nos termos do artigo 151, III, do CTN, não cabe a incidência de juros de mora, tendo em conta que o artigo 161 do mesmo diploma legal os prevê a partir do vencimento do crédito.

É o relatório. 



Processo nº :13858/000.373/92-51

Acórdão nº :108-00.956

Recurso nº :106297

Recorrente : Comercial Enigê Ltda.

Voto VENCEDOR

Mário Junqueira Franco Júnior, Relator designado.

Peço vênia a douta Relatora para discordar com relação, tão-somente, à aplicação da Taxa Referencial Diária como juros moratórios.

Na verdade, tenho estado junto àqueles que entendem que somente a partir de 01/08/91 (MP 298/91 e Lei nº 8218/91) passou a existir no ordenamento jurídico-tributário juros moratórios calculados com base na variação diária das TR. Anteriormente, vigoravam juros de mora no percentual de 1% ao mês ou fração, sendo que a Lei nº 8177/91, em seu art. 9º, considerava a variação da TR como correção monetária, natureza que veio a ser definida como inconstitucional.

Não pode a Lei 8218/91, editada em agosto de 1991, ao ter dado nova redação ao art.9º da Lei 8177/91, esta editada em fevereiro, ser interpretada como transformando retroativamente a natureza do encargo instituído. A eficácia desta nova exigência ocorre a partir de sua publicação. A aplicação do percentual de 1% deriva do próprio CTN, que determina este percentual na ausência de legislação específica.

Vale ressaltar que adoto, com a devida vênia, as razões de decidir do Acórdão 2ºCC nº 201-68.884/93, da lavra da Ilustre Conselheira Selma Salomão.

Outrossim, louvo-me no voto da ilustre Conselheira Relatora, no tocante a matéria restante, pois com ele concordo.



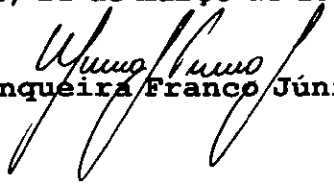
Processo nº :13858/000.373/92-51

Acórdão nº :108-00.956

Isto posto, conheço do recurso, para dar-lhe provimento parcial, no sentido de determinar que no período de fevereiro a 31 de julho de 1991, os juros moratórios sejam calculados no percentual de 1%.

É o meu voto

Brasília, 21 de março de 1994


Mário Junqueira Franco Júnior, Relator designado.



Acórdão nº 108-00.956

Processo nº 13858.000373/92-51

V O T O V E N C I D O

CONSELHEIRA SANDRA MARIA DIAS NUNES, Relatora.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade merecendo ser conhecido.

No mérito, a questão que se coloca é a legitimidade do lançamento efetuado com base no arbitramento do lucro quando o contribuinte, intimado a apresentar os documentos que apoiaram a sua escrituração comercial, deixa de apresentá-los.

O arbitramento do lucro do contribuinte, como se sabe, é uma medida excepcional que a lei concede à Fazenda Pública como salvaguarda do crédito tributário, quando não lhe for possível determinar o lucro real da pessoa jurídica.

As cautelas a serem tomadas pela autoridade fiscal, quando for observada insuficiência ou fragilidade nos documentos que fundamentaram os lançamentos contábeis, consiste em saber se porventura se cuida de empresa que possa ficar sujeita à tributação com base no lucro real, porque mantenha escrituração na forma das leis comerciais e fiscais e haja elaborado as demonstrações financeiras de que trata o § 4º do artigo 7º do Decreto-lei nº 1.598/77, como dispõe o artigo 7º, inciso I, do Decreto-lei nº 1.648/78. Para essa verificação, mister a auditoria nos documentos do contribuinte, eis que incumbe à repartição fiscal, ao promover o lançamento de ofício, primeiro investigar a possibilidade de se fazer a tributação sobre o lucro real. À falta de escrita ou face a irregularidades que a tornem imprestável, deverá a autoridade, ao arbitrar o lucro da pessoa jurídica, tomar como base de cálculo, a receita bruta diante da possibilidade de esta torna-se conhecida. 

Acórdão nº 108-00.956

Processo nº 13858.000373/92-51

Neste sentido, as conclusões expendidas no Parecer Normativo CST nº 40/81 quando esclarece que "o pressuposto do arbitramento é a inexistência de elementos que formalmente possam assegurar a correta determinação da base de cálculo."

Por outro lado, dentro das hipóteses de arbitramento de que trata o artigo 399 do RIR/80 está a recusa do contribuinte em apresentar, à autoridade tributária, os livros ou documentos que ampararam a tributação com base no lucro real, situação onde reside a minha conclusão.

Com efeito, o argumento da recorrente de que o seu plano de contas não contemplava a conta "bancos" é falacioso. O plano de contas, como se sabe, não pode revelar uma situação estática. Ao contrário, deve ser dinâmica, onde as contas (patrimoniais ou de resultado) devem refletir a real situação da empresa. A falta de contabilização de movimento bancário, como bem esclareceu o fiscal autuante na sua informação, infringe o Código Comercial, artigo 12, "caput", primeira parte, e o artigo 157, § 1º do RIR/80, segundo o qual a escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, evidenciando a não confiabilidade do lucro real apurado pelo contribuinte.

Contudo, a fiscalização anexa aos autos para caracterizar a existência da movimentação bancária, recibos de água e luz debitadas no Banespa (conta nº 48-00033-4) e Banco do Brasil S/A (conta nº 2007-9) os quais foram "apreendidos, fazendo parte inseparável deste procedimento, vez que são provas de que o contribuinte movimentara bancos no ano de 1987, em seu próprio nome." Ora, os recibos de água foram emitidos em nome de Salim Chedi Haddad, embora no mesmo endereço da recorrente, e os recibos de luz, em nome do sócio Enio A. Baptistussi, com outro endereço, circunstância que não comprova, por si só, que a recorrente mantinha conta bancária em seu próprio nome e que não justifica o arbitramento.

Outro aspecto a ser analisado é a falta de apresentação dos documentos que deram apoio aos recebimentos das duplicatas contabilizadas a débito de Caixa e a crédito de Clientes. Informa o fiscal autuante que nos meses de 12/87, 08/88, 06/89 e 12/90 os valores contabilizados eram "muito altos" comparados com os valores recebidos nos meses anteriores e posteriores,



Acórdão nº 108-00.956

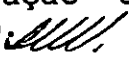
Processo nº 13858.000373/92-51

evidenciando que os recebimentos poderiam ter sido manipulados pelo contribuinte para que o Caixa não "estourasse". Sim, fortes indícios.

Exatamente para aprofundar no trabalho fiscal a recorrente foi intimada (fls. 06) a apresentar os documentos que apoiaram os lançamentos contábeis, ocasião em que se limitou a responder que deixava "de apresentar o exigido neste item em virtude do recebimento de clientes ser anotado em borrador e os mesmos encontravam-se extraviados" (fls. 12). Ora, não se trata de analisar a metodologia dos lançamentos contábeis efetuados no Diário como quer acreditar a recorrente quando apresenta, na sua peça recursal, esquema de lançamentos envolvendo situação diversa - Adiantamento de Clientes. A fiscalização não questionou os lançamentos, se adiantamentos ou venda, e sim a origem e os documentos que apoiaram tais lançamentos. Diante da recusa e das respostas evasivas da recorrente, não restou outra alternativa ao autuante senão arbitrar os lucros tomando-se como base de cálculo a receita bruta consignada na declaração de rendimentos do exercício em questão.

O arbitramento, repise-se, não tem caráter de penalidade, já que se trata de mera valoração do lucro tributável. A escrituração contábil é o meio concreto de conferir-se o resultado da pessoa jurídica. Se esta não a mantém na forma da legislação de regência, apoiada em documentos hábeis e idôneos, cabível se torna o arbitramento do lucro feito com base na receita bruta.

Quanto a aplicação da Taxa Referencial Diária - TRD na composição do crédito tributário, no que pesem os argumentos da recorrente tecidos no recurso, entendo cabível a sua aplicação nos moldes preconizados no inciso I do artigo 3º da Lei nº 8.218/91. Senão vejamos.

A Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991, proveniente da Medida Provisória nº 294, de 31/01/91, no seu artigo 9º, determinava a incidência, a partir de fevereiro de 1991, da TRD sobre os impostos, multas e demais obrigações fiscais e parafiscais, desde a data da materialização da hipótese de incidência até o vencimento da obrigação. 

Acórdão nº 108-00.956

Processo nº 13858.000373/92-51

Entretanto, diversas decisões do Supremo Tribunal Federal foram proferidas no sentido de que a TR e a TRD não poderiam ser usadas como indexadores ou índices de correção monetária, mas em "fator de composição de juros flutuantes de mercado", dada a sua natureza jurídica de juros. Assim, não deveria incidir a TRD sobre débitos fiscais antes do vencimento, eis que não estaria caracteriza a mora do devedor.

Diante desse fato, a Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, no seu artigo 3º, restringiu a utilização da TRD aos débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, sobre os quais incidiriam juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária - TRD acumulada, calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao do seu efetivo pagamento.

Por sua vez, o legislador da Lei nº 8.383/91, reconhecendo o crédito dos sujeitos passivos, permitiu, nos termos do artigo 80 e seguintes, a compensação do valor pago ou recolhido a título de encargo relativo à TRD acumulada entre a data da ocorrência do fato gerador e a do vencimento dos tributos e contribuições federais, pagos ou recolhidos a partir de 04/02/91.

O crédito dos contribuintes refere-se, tão-somente, à TRD que o contribuinte pagou, entre o período de 04/02/91 a 29/08/91, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91, relativa a tributo ou contribuição quitado no seu vencimento original (normal).

Não é o caso dos autos, onde o crédito tributário ainda não foi pago, sujeitando-se, assim, aos juros de mora calculados, no período de 04/02/91 a 31/12/91, na forma preconizada pelo inciso I do artigo 3º da Lei nº 8.218/91.

Por oportuno, vale lembrar que o próprio CTN, no seu artigo 161, ao tratar do pagamento de obrigações vencidas dispõe:

"Art. 161 - O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinado pela falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da

Acórdão nº 108-00.956

Processo nº 13858.000373/92-51

aplicação de quaisquer medidas de garantia prevista nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora serão calculados à taxa de um por cento ao mês."

Ora, a Lei nº 8.218/91 disciplinou a aplicação dos juros de mora no pagamento de obrigações vencidas, sobre as quais incidirão juros equivalentes à TRD. O que as decisões do Supremo inadmitiam foi a aplicação da TRD como fator de atualização de tributos, ao que a administração deu cumprimento ao permitir a compensação de tais valores.

No que se refere a multa aplicada não prospera a argumentação da recorrente. O disposto no artigo 59 da Lei nº 8.383/91 aplica-se, tão-somente, aos tributos e contribuições pagos espontaneamente pelo contribuinte, eis que trata de multa e juros de mora.

Também não procede a alegação de que não são devidos os juros porque o crédito tributário ainda não venceu. O artigo 161 do CTN, como se vê da transcrição acima, trata da incidência dos juros de mora dos créditos não pagos no vencimento. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário (inciso III do artigo 151 do CTN) não suspende a fluência dos juros moratórios. O ato administrativo de lançamento apenas formaliza a pretensão da Fazenda Pública, acrescentado à obrigação tributária - surgida com a ocorrência do fato gerador - o atributo da exigibilidade. A exigência dos juros de mora não carece de formalização de sua exigência, a teor do disposto no artigo 293 da CPC e da Súmula nº 254 do STF. (AC. CSRF/01.0115/80 e 0.189/81).

Isto posto, voto no sentido de que se conheça do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei, para, no mérito, negar-lhe provimento.

Brasília (DF), 21 de março de 1994.


SANDRA MARIA DIAS NUNES
Relatora