



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 14052.002433/93-35
RECURSO Nº : 109.912
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS - EX: 1989
RECORRENTE : APS-ASSESSORIA PLANEJAMENTO E SERVIÇOS S/C LTDA
RECORRIDA : DRJ em BRASÍLIA-DF
SESSÃO DE : 15 de abril de 1997
ACÓRDÃO Nº : 107-04.038

ARBITRAMENTO DE LUCROS - A falta de apresentação ao fisco dos livros comerciais e fiscais devidamente escriturados, ou a recusa em exibi-los aos agentes do fisco, justifica o arbitramento de lucros, com base no artigo 399, incisos I e III do RIR/80.

OMISSÃO DE RECEITAS - A falta de escrituração de receitas decorrentes de operações realizadas pela pessoa jurídica, configura omissão de receitas.

PIS FATURAMENTO - Insubsiste o lançamento da contribuição para o Fundo de Integração Social, calculado com base no faturamento (PIS-FATURAMENTO), contra as empresas prestadoras de serviços, posto que a participação delas, com recursos próprios, é feita mediante o repique (PIS-Repique) da parcela da contribuição calculada com base no imposto de renda devido - PIS Dedução (Lei Complementar nº 07/70, arts. 1º e 3º, § 2º).

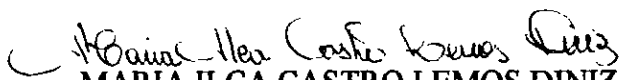
JUROS DE MORA EQUIVALENTES À TRD - Os juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária somente têm lugar a partir do advento do artigo 3º, inciso I, da Medida Provisória nº 298, de 29/07/91 (D.O. de 30/07/91), convertida em lei pela Lei nº 8.218, de 29/08/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
APS-ASSESSORIA PLANEJAMENTO E SERVIÇOS S/C LTDA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 14052.002433/93-35
ACÓRDÃO Nº : 107-04.038

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência os juros moratórios equivalentes à Taxa Referencial Diária-TRD anteriores a 1º de agosto de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 JUN 1997

Participaram, ainda do presente julgamento, os Conselheiros: JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, PAULO ROBERTO CORTEZ e RUBENS MACHADO DA SILVA (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente o Conselheiro MAURILIO LEOPOLDO SCHMITT.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

3

PROCESSO Nº. : 14052/002.433/93-35
ACÓRDÃO Nº. : 107:04.038
RECURSO Nº. : 109.912
RECORRENTE : APS-ASSESSORIA, PLANEJAMENTO E SERVIÇOS S/C
LTDA.

R E L A T Ó R I O

APS-ASSESSORIA, PLANEJAMENTO E SERVIÇOS S/C LTDA., qualificada nos autos, dentre outras infrações não mais objeto de litígio, sofreu arbitramento de seus lucros referentes ao exercício de 1989, sob o fundamento fático de falta de apresentação dos livros comerciais e documentação comprobatória, e tendo por base de cálculo a receita bruta do exercício constante de sua declaração de rendimentos e por coeficiente o de 30%. Também foi arbitrado em 50% o lucro referente a receita omitida de prestação de serviços, caracterizada pela diferença entre a soma de depósitos bancários e a receita declarada.

O enquadramento legal foi feito nos artigos 399, III, e 400, c/c arts. 157, 160, § 1º, e 165, todos do RIR/80.

A empresa também foi multada por atraso na entrega da declaração de rendimentos.

Em decorrência, foi o valor da contribuição para o PIS, com base no faturamento (fls. 07/10) e da Contribuição Social (fls. 12/14), no referido exercício de 1989.

Abra-se parêntese para esclarecer que a exigência da Contribuição Social foi dispensada na decisão de primeira instância e que a multa por atraso de entrega da declaração não foi impugnada.

7

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4

PROCESSO Nº. : 14052/002.433/93-35
ACÓRDÃO Nº. : 107.04.038

Em sua impugnação de fls. 561/567, a empresa alega, em síntese resumida, que: em 25/03/92, antes da lavratura do Termo de Início de Fiscalização, havia comunicado à autoridade policial o furto de livros e documentos; de acordo com a jurisprudência administrativa o caso fortuito e a força maior excluem a obrigação de apresentar os referidos livros e documentos à fiscalização; relativamente à omissão de receitas apurada com base em depósitos bancários, a fiscalização não demonstrou os critérios adotados, o que caracteriza cerceamento do direito de defesa da parte. Por isso, protesta por eventual apresentação de razões complementares de impugnação; o Poder Judiciário já se pronunciou sobre a inconstitucionalidade dos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88, em que se baseou o lançamento do PIS-Faturamento. Também a Contribuição Social no exercício de 1989, ano-base de 1988, foi considerada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

A autoridade julgadora de primeira instância, em relação às matérias objeto de controvérsia perante o Colegiado, manteve o arbitramento, após demonstrar, em análise minuciosa dos fatos, o seu convencimento de que não foi comprovado o roubo dos livros e documentos contábeis, e nem o atendimento do disposto no § 1º do art. 165 do RIR/80. Não restou comprovada a ocorrência de caso fortuito ou força maior.

Assevera o julgador que não houve cerceamento do direito de defesa da parte na detecção do desvio de receitas tributadas com base no § 6º do art. 400 do RIR/80, pois durante a ação fiscal, a interessada teve a oportunidade de esclarecer as divergências entre os dados colhidos no Banco Bradesco, BCN e Itaú, no total de Cz\$436.086.013,77, sendo excluída desse montante a receita declarada de Cz\$ 50.584.759,00 e as transferências entre contas-correntes da empresa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5

PROCESSO Nº. : 14052/002.433/93-35
ACORDÃO Nº. : 107-04.038

Consigna também a autoridade recorrida que a empresa sequer tentou reconstituir a sua escrita e documentos respectivos. No que respeita à exigência da contribuição para o PIS-Faturamento, diz o julgador "a quo" que ao Delegado de Julgamento da Receita Federal impõe-se o cumprimento das leis tributárias "lato sensu", sem indagar do aspecto de sua inconstitucionalidade.

Excluiu, no entanto, a exigência da Contribuição Social do exercício de 1989, em face do pronunciamento da Suprema Corte no sentido da inconstitucionalidade do art. 8º da Lei nº 7.689/88 e decisões do Conselho de Contribuintes.

Na fase recursal (fls. 581/585), a sociedade afirma que o julgador passou ao largo de seus argumentos, razão pela qual os reapresentava ao Colegiado. Diz não ser correto que se tenha recusado a exhibir os livros e documentos; apenas não pode fazê-lo pois os mesmos foram-lhe roubados. Assevera que as tentativas de reconstituição de escrita a partir de livros e documentos furtados, raramente são factíveis, principalmente em empresas do gênero da recorrente. Depois, restava sempre a esperança de que poderiam ser resgatados pela autoridade policial.

Por derradeiro, insurge-se também contra a cobrança de juros moratórios com base na Taxa Referencial, no período de março a agosto de 1991.

É o relatório.

7

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6

PROCESSO Nº. : 14052/002.433/93-35
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.038

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

O voto adota a mesma ordem de matérias seguida no relatório.

Assim, tem-se:

1 - Arbitramento de lucros:

Inicialmente, cabe esclarecer que o arbitramento de lucros decorreu da falta de apresentação à fiscalização dos livros obrigatórios e da documentação comprobatória dos registros neles efetuados, para revisão da declaração de rendimentos da pessoa jurídica, uma vez que não havia prova de que realmente a empresa fora vítima do alegado roubo e, muito menos, da ocorrência de caso fortuito ou força maior que a desobrigasse da apresentação dos referidos livros e documentos.

E, como bem demonstrou o julgador às fls. 573, ao examinar cronologicamente a evolução dos fatos, a empresa APS Turismo (pertencente ao mesmo grupo) comunicou em 20/09/91, o roubo, entre os dias 19 e 20/09/91, de utensílios de escritórios e domésticos. Quando instada, em 23/03/92, à apresentação de livros para verificação da idoneidade da Nota Fiscal nº 1.651, lançada como despesa por outra empresa, alegou furto dos documentos. A seguir, fez um aditamento a anterior ocorrência policial para acrescentar roubo de livros e

97

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

7

PROCESSO Nº. : 14052/002.433/93-35
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.038

documentos fiscais a ela pertencentes e também a outras empresas do mesmo grupo, com publicação na imprensa em 31/03/92 (fls. 40/41).

Em nenhum momento ficou caracterizada a ocorrência de caso fortuito ou força maior que exonerasse a empresa da obrigação de fazer consistente na apresentação dos livros e documentos, hipótese em que, não havendo indícios de inexactidão na declaração de rendimentos apresentada, a tributação se faz com base no lucro real declarado pela empresa.

No caso concreto, a fiscalização demonstrou que a declaração apresentada não era correta, omitindo, inclusive, receitas, como se verá adiante.

Em face da ausência dos livros e documentos requeridos, não restava realmente à fiscalização outra alternativa que não fosse o arbitramento dos lucros da empresa, em face da determinação contida no art. 7º do Decreto-lei nº 1.648/78, consolidado no art. 399 do RIR/80, "in verbis":

"Art. 7º - 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 § 4º do art. 7º Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977;

....."omissis".....
.....

7

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

8

PROCESSO Nº. : 14052/002.433/93-35
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.038

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

A empresa não foi capaz de infirmar o fundamento fático que justifica o arbitramento de seus lucros, consistentes em falta de exibição ao fisco de seus livros e documentos, de acordo com as exigências das leis comerciais e fiscais.

O imposto de renda tem por base: 1) o lucro real; 2) o lucro arbitrado; e 3) o lucro presumido.

A tributação pelo lucro real pressupõe a existência de escrituração regular e que seja apresentada ao fisco quando solicitada para revisão dos resultados apresentados em sua declaração do imposto. Vale dizer que o contribuinte que não atende essas exigências, cuja falta autoriza o arbitramento de lucros (art. 399, incisos I e III), não pode ser tributado pelo lucro real.

Impõe-se o recurso à segunda forma de determinação da base de cálculo que é o arbitramento, já que a empresa não preenchia os pressupostos para ser tributada pelo lucro presumido.

No que se refere ao desvio de receitas consignado na peça básica, ficou comprovado que operações com outras empresas não tinham sido declaradas e foram mantidas em contas correntes não contabilizadas, e, por isso, não figurantes da própria declaração de rendimentos (fls. 74 a 85).

97

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

PROCESSO Nº. : 14052/002.433/93-35
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.038

Note-se que, alvo de intimação específica para prestar os devidos esclarecimentos sobre os depósitos bancários efetuados em seu nome (fls. 27/28), conforme levantamento, constante do Demonstrativo nº 1, e dos comprovantes de depósitos de fls. 114 e seguintes, a empresa não logrou fazê-lo, preferindo alegar cerceamento do seu direito de defesa, que, em verdade, não ocorreu.

Ora, se devidamente intimada para comprovar a origem dos depósitos, a empresa não demonstra que são oriundos de recursos já contabilizados, ou provenientes de operações não tributáveis, tem-se que provem de receitas omitidas à imposição tributária. Exatamente como ocorreu na espécie.

Deste modo, o arbitramento dos lucros da empresa, com base na receita bruta declarada e na receita omitida, está correto, devendo ser mantido.

PIS - Faturamento:

A Lei Complementar nº 7, de 7/09/70, instituiu o Programa de Integração Social-PIS (art. 1º). No art. 3º, estabeleceu a forma de contribuição para o referido Fundo, sendo uma parcela mediante dedução do imposto de renda devido pela empresa (PIS-Dedução) e outra através do pagamento, com recursos próprios, calculada sobre o faturamento da pessoa jurídica.

Em se tratando de instituições financeiras, sociedades seguradoras e outras empresas que não realizam operações de vendas de mercadorias, a participação para o

9

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

10

PROCESSO Nº. : 14052/002.433/93-35
ACORDÃO Nº. : 107-04.038

programa, com recursos próprios, será feita através do pagamento de uma parcela igual ao imposto de renda devido (Lei Complementar nº 7/70, art. 3, § 2º).

Vale dizer que as empresas prestadoras de serviços não estão sujeitas ao pagamento da contribuição com base no faturamento, sendo ilegítima a cobrança de contribuição para o referido Fundo, através dessa modalidade.

Em resumo: Insubsiste o lançamento da contribuição para o Fundo de Integração Social, calculado com base no faturamento (PIS-FATURAMENTO), contra as empresas prestadoras de serviços, posto que a participação delas, com recursos próprios, é feita mediante o repique (PIS-Repique) da parcela da contribuição calculada com base no imposto de renda devido - PIS-Dedução (Lei Complementar nº 7/70, arts. 1º e 3º, § 2º).

Juros Moratórios equivalentes à TRD:

Já em relação aos juros de mora calculados com base na Taxa Referencial Diária, tem razão em parte a recorrente, pois, no exercício da atividade administrativa do lançamento, há que se ter em conta, o princípio da legalidade e dos direitos adquiridos que veda a retroatividade das leis, especialmente para agravar o ônus tributário (art. 5º, incisos II e XXXVI da Constituição Federal). E também no Código Tributário Nacional, lei complementar que estabelece normas gerais de Direito Tributário, que, segundo a hierarquia das leis, deve ser observado pela lei ordinária.

Os juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária somente têm lugar a partir de 30/07/91, de acordo com o

h

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

11

PROCESSO Nº. : 14052/002.433/93-35
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.038

disposto nos artigos 3º, inciso I, e 36 da Medida Provisória nº 298, de 29/07/91 (D.O. de 30/07/91), convertida em lei pela Lei nº 8.218, de 29/08/91.

Dizem os referidos dispositivos, "in verbis":

"Art. 3º - Sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, incidirão:

I - 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 seu efetivo pagamento; e

II - "omissis".

Art. 36 - Esta Medida Provisória entra em vigor na data da sua publicação."

Ora, os juros de mora incorridos antes do advento da Medida Provisória nº 298/91 seguem a regra da lei anterior, porque os fatos nela hipoteticamente previstos se materializaram sob o seu império. Retroagir a lei nova para abranger esses fatos é defeso pela Lei Maior e pela Lei Nacional, não sendo a referida Medida Provisória de natureza interpretativa.

O artigo 31 da Medida Provisória em questão, alterando a redação do artigo 9º da Lei 8.177, de 1/03/91, não dá respaldo à pretensão do Fisco; a uma, porque não diz expressamente que a incidência seria a título de juros; a duas, pela manifesta inconstitucionalidade desse comando, em que, aliás, incorreu o artigo 30 da Lei nº 8.218, de 29/08/91, e que, por isso, não pode dar legitimidade à exigência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

12

PROCESSO Nº. : 14052/002.433/93-35
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.038

Como a lei dispõe para o futuro e os juros de mora, segundo o art. 2º do Decreto-lei nº 1.736/79, incidiam à razão de 1% (um por cento) por mês calendário ou fração, essa será a taxa de juros correspondente a julho de 1991, pois do contrário haveria retroatividade da lei para aplicar a nova taxa a juros já incorridos.

Por outro lado, o limite de 12% (doze por cento) como taxa de juros reais, estabelecido no artigo 192, § 3º, da vigente Constituição Federal, não foi ainda regulada em lei complementar, não vingando o princípio constitucional sequer para o sistema financeiro, enquanto não cumprida essa exigência contida no "caput" do dispositivo. No momento em que o for, a TRD que é um "mix" de diversas taxas imperantes no mercado financeiro (art. 1º da Medida Provisória nº 294, de 31/01/91 e Lei nº 8.177, de 1/03/91, e legislação posterior), adaptar-se-á à nova ordem.

Conclusão:

Nesta ordem de juízos, dou provimento parcial ao recurso para afastar a exigência da contribuição para o PIS, com base no faturamento, e os juros equivalentes à Taxa Referencial Diária, no período anterior a 01/08/91.

Brasília (DF), em 15 de abril de 1997



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR.