

Sessão de 27 de fevereiro de 1996 Acórdão nº 107-02.695
Recurso nº 109.800 IRPJ - EX: DE 1989
Recorrente: ACE-ASSESSORIA E REPRESENTAÇÃO LTDA.
Recorrido: DRF EM BRASÍLIA - DF.

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 - Insusbiste 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 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 ACE-ASSESSORIA E REPRESENTAÇÃO LTDA..

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro

47

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 14052/003.629/93-92

Recurso nº 109.800
Acórdão nº 107-02.695

2

Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso para afastar a exigência da contribuição para o PIS, com base no faturamento, e os juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária, no período anterior a 01/08/91.

Sala das Sessões, DF, em 27 de fevereiro de 1996



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - VICE-PRESIDENTE
EM EXERCÍCIO E RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 MAR 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, NATANAEL MARTINS, EDSON VIANNA DE BRITO e MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ e PAULO ROBERTO CORTEZ.

R E L A T Ó R I O

ACE-ASSESSORIA E REPRESENTAÇÃO LTDA., qualificada nos autos, dentre outras infrações não mais objeto de litígio, sofreu arbitramento de seus lucros referentes aos exercícios 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 o valor da nota fiscal nº 000187, cujo valor não fora contabilizado, 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.

Em decorrência, foi o valor da contribuição para o PIS, com base no faturamento (fls. 15).

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.

Em sua impugnação de fls. 101/107, 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

7 47

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 14052/003.629/93-92

Recurso nº 108.800

Acórdão nº 107-02. 695

4

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.

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, CZ\$ 10.320.252,34, o valor da Nota Fiscal nº 0187, Cz\$ 24.495.480,00, e os valores de sua declaração de rendimentos (fls. 65/69), e não atendeu à intimação da fiscalização. Juntamente com o termo de intimação, a fiscalização encaminhou os quadros demonstrativos e memórias de cálculo. Dos valores acima mencionados foi excluída a receita declarada de Cz\$ 1.278.718,00 e considerado receita omitida o valor de CZ\$ 33.537.014,34, tributado à alíquota de 50%.

Consigna também a autoridade recorrida que a empresa sequer tentou reconstituir a sua escrita e documentos

h

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.

Na fase recursal (fls. 119/124), 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. *dh*

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. 113, 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 25/03/92, 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 documentos fiscais a ela pertencentes e também a outras empresas do mesmo grupo, com publicação na imprensa em 31/03/92 (fls. 40). \n

No entanto, o nome da recorrente, não figura nem do aditamento à ocorrência policial, nem nas publicações.

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 inexatidão 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 escoreta, 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".....

.....



)

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. 70 a 90).

07

Note-se que, alvo de intimação específica para prestar os devidos esclarecimentos sobre os depósitos bancários efetuados em seu nome (fls. 65), conforme levantamento, constante do Demonstrativo nº 1, e dos comprovantes de depósitos de fls. 72 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.

O valor da nota fiscal de fls. 71, da ordem de Cz\$ 24.495.480,00, também não foi ou declarado, configurando receita omitida.

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.

h

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

dh

7

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 14052/003.629/93-92

Recurso nº 109.800
Acórdão nº 107-02.695

11

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

h

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº 14052/003.629/93-92

Recurso nº 109.800
Acórdão nº 107-02.695

12

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.

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 27 de fevereiro de 1996



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR.