



MINISTÉRIO DA FAZENDA

REC/  
.....

Sessão de 21 de novembro de 1990.....

ACÓRDÃO Nº 105-5.027

Recurso nº - 97.379 - IRPJ - EXS: 1985 e 1986

Recorrente - ELAINE PAIVA CABRAL & CIA. LTDA.

Recorrido - DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM PORTO ALEGRE - RS

IRPJ - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - A denúncia espontânea só exclui a imposição de multa penal se acompanhada do pagamento do tributo e acréscimos legais.

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO PARA OFERECER RECEITAS OMITIDAS E ARBITRAR LUCRO - O contribuinte que apresentara Declaração pelo Lucro Real apurado com base em escrita comercial e depois resolve oferecer à tributação receitas omitidas não pode, ao retificar a Declaração, alterar o sistema de apuração da base de cálculo para Lucro Arbitrado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ELAINE PAIVA CABRAL & CIA. LTDA.,

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

Sala das Sessões, em 21 de novembro de 1990

MARIAM SELF

- PRESIDENTA

JOSÉ DO NASCIMENTO DIAS

- RELATOR

DIVA MARIA COSTA CRUZ E REIS

- PROCURADORA DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 22 NOV 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros:  
Aldenor Abrantes, Afonso Celso Mattos Lourenço, Raymundo Franco Diniz,  
José Roberto Moreira de Melo, Geraldo Agosti Filho e Sebastião Rodrigues  
Cabral.





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 11080/012.224/87-71

RECURSO Nº: - 97.379

ACÓRDÃO Nº: - 105-5.027

RECORRENTE - ELAINE PAIVA CABRAL & CIA. LTDA.

R E L A T Ó R I O

Em exame o Recurso de fls. 94/101 interposto em 12 de abril de 1990 por ELAINE PAIVA CABRAL & CIA. LTDA. contra a Decisão de fls. 83/89 do Delegado da Receita Federal em Porto Alegre (RS), da qual tomara ciência em 15/3/90.

2. A matéria controversa envolve três pontos:

2.1 A aplicabilidade da multa de lançamento de ofício nos casos em que, havendo readquirido a espontaneidade por inércia da fiscalização, o contribuinte retifica a sua Declaração de Rendimentos mas só paga os tributos correspondentes à retificação 14 meses após, havendo sido lavrado o Auto de Infração.

2.2 O termo inicial para a contagem dos juros de mora quando o imposto é recolhido fora do prazo.

2.3 A faculdade de o contribuinte, que apresentara tempestivamente Declaração pelo Lucro Real, antecipar-se ao Fisco (ao recuperar a espontaneidade) e retificar essa Declaração, mudando, entretanto, o sistema de apuração da base de cálculo do imposto para LU CRO ARBITRADO.

3. A fiscalização iniciou-se em 23/6/87, mas, esgotado o prazo de validade do Termo de Início, conforme previsto no artigo 79

ACÓRDÃO Nº 105-5.027

§ 2º do Decreto nº 70.235/72, o contribuinte antecipou-se e, em 31/8/87, retificou as suas Declarações de Rendimentos dos exercícios financeiros de 1985 e 1986.

3.1 Com relação ao exercício financeiro de 1985, manteve a determinação da Base de Cálculo do imposto pelo sistema do Lucro Real e ofereceu à tributação o valor de suas vendas a prazo não contabilizadas, conforme apurado pela fiscalização esta dual - fls. 7/14 e fls. 36 c/c 59v. Em 28/10/88 recolheu a diferença de imposto acrescida de multa de mora e juros de mora, como se vê a fls. 48.

3.2 Com referência ao exercício financeiro de 1986, mudou o sistema de determinação da Base de Cálculo, declarando pelo LUCRO ARBITRADO: ao valor anteriormente declarado (pelo Lucro Real) como Venda de Produtos (fls. 70) adicionou o valor das vendas a prazo não contabilizadas (fls. 7/14) e arbitrou a base de cálculo do imposto (fls. 44).

4. Em 22/9/87 foi dada continuidade à fiscalização interrompida desde 23/6/87 (fls. 6), a qual culminou com a lavratura de Auto de Infração em 7/10/87, tributando-se as receitas omitidas e aplicando-se a multa penal do artigo 728, II do Regulamento do Imposto de Renda.

5. Em sua Impugnação do lançamento, a fls. 19/25, o contribuinte argumentou, em suma, que:

5.1 O lançamento de ofício não podia ser mantido, de vez que em 31/8/87 retificara espontaneamente as suas Declarações de Rendimentos dos exercícios financeiros de 1985 e 1986, antecipando-se à fiscalização, com apoio no artigo 7º § 2º do Decreto nº 70.235/72.

5.2 A multa à qual estaria sujeito seria a cominada pelo artigo 727, I b do Regulamento do Imposto de Renda, por ser esta a penalidade específica para os casos em que o contribuinte indica espontaneamente rendimentos omitidos.

5.3 Era legítima e apoiada no item X da Portaria Ministerial nº 22/79 a sua opção por apresentar a Declaração Re-

ACÓRDÃO Nº 105-5.027

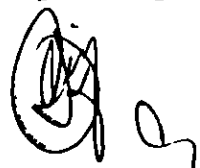
tificadora do exercício financeiro de 1986 pelo sistema do Lucro Arbitrado. Além do mais, conquanto não houvesse sido examinada pela fiscalização, a sua escrita comercial padecia de vícios insanáveis, tais como: falta de escrituração do LALUR; ausência de inventário de mercadorias e não contabilização das receitas e custos correspondentes aos valores levantados pelo fisco estadual. A imprestabilidade de sua escrita comercial estaria implicitamente reconhecida pela fiscalização tendo-se em vista os artigos do Regulamento do Imposto de Renda que capitulou como infringidos.

5.4 Ainda que fosse mantida a sua escrita comercial relativa ao período-base de 1985, nem assim a receita omitida poderia ser toda ela considerada como lucro, mas apenas 50% de la, conforme previsto no artigo 400 § 6º do Regulamento do Imposto de Renda; tal critério justificava-se, aliás, porquanto a essas receitas correspondiam também custos igualmente não escriturados.

6. Na Informação de fls. 79/80 a fiscalização juntou cópias das demonstrações financeiras da autuada, relativas ao período em questão, e informou que tanto por ocasião da fiscalização, como em diligência preparatória para a informação fiscal, examinara a escrita comercial da empresa e não encontrara erros ou deficiências que justificassem a sua desclassificação.

7. A Decisão recorrida reconheceu que o contribuinte não se encontrava mais sob ação fiscal ao apresentar as suas Declarações Retificadoras em 31/8/87.

Com referência ao exercício financeiro de 1985, arrazoou que a denúncia espontânea não se fizera acompanhar do pagamento dos correspondentes tributos e encargos, conforme exigido pelo artigo 138 do Código Tributário Nacional. Somente em 28/10/88 é que o contribuinte recolhera o tributo denunciado em 31/8/87. Não se aplicava, pois, ao caso a penalidade prevista para o procedimento espontâneo, em razão de não haver sido atendida a condição imposta pelo artigo 138 do CTN e, sim, a multa penal indicada no Auto de Infração lavrado em 7/10/87. Além de intempestivo, o pagamento teria sido incorreto, de vez que os juros de mora seriam devidos desde 31/5/85, data do vencimento da obrigação principal (art. 726 do RIR).



Quanto ao exercício financeiro de 1986, argüiu o julgador "a quo" que o inciso X da Portaria Ministerial nº 22/79, ao permitir que a pessoa jurídica antecipasse o arbitramento do lucro mediante apresentação de Declaração de Rendimentos, ressaltou a necessidade de observarem-se as hipóteses e condições de arbitramento estabelecidos pelo Decreto-lei nº 1.648/78. Ora, a única das hipóteses de arbitramento previstas no artigo 7º deste repositório legal em que cabe a apresentação espontânea de declaração de rendimentos pelo contribuinte é aquela do inciso VI que prevê a possibilidade de arbitramento em dois casos: a) a falta de escrituração e b) a não elaboração das demonstrações financeiras. No caso dos autos, foram juntadas a fls. 63/68 cópias das demonstrações financeiras e a fiscalização afirma haver examinado a escrita comercial da recorrente sem encontrar elementos que indicassem a desclassificação da escrita.

Com referência à invocação pela empresa do § 6º do artigo 400 do Regulamento do Imposto de Renda, ressalva que essa norma é específica para o arbitramento do lucro, que não foi o caso do Auto de Infração.

8. No recurso voluntário de fls. 94/101, além de enfatizar as razões já deduzidas na Impugnação, o contribuinte acrescentou-lhes, ainda, que:

8.1 Os juros de mora relativos ao exercício de 1985 foram recolhidos corretamente, porquanto o débito não estava integralmente vencido em 31/5/85 e a norma do artigo 637 do Regulamento do Imposto de Renda já fora alterada pelo artigo 5º do Decreto-lei nº 1968/82.

8.2 Ao editar a Portaria Ministerial nº 22/79, norma complementar de direito tributário, o Estado autolimitou-se em seu poder de lançar e criou para o contribuinte um direito legítimo de auto-arbitrar-se. Além do mais, sendo lançamento uma atividade vinculada (art. 142 do CTN), não poderia o Fisco violar os critérios legais de arbitramento apenas para arrecadar mais.

8.3 O fato de não ter sido acompanhada do pagamento do tributo não tira a eficácia da auto-denúncia porque: a) a

ACÓRDÃO Nº 105-5.027

IN/SRF nº 11/83 concede um prazo de 30 dias para o pagamento do tributo; b) o caso não foi de mera denúncia mas de uma auto-notificação; c) o crédito tributário chegou a ser constituído; d) a consequência prevista em lei para a falta de pagamento de tributo é apenas de exigirem-se os acréscimos legais moratórios.

É o relatório. ✓



Y O T O

Conselheiro JOSÉ DO NASCIMENTO DIAS, Relator

Tomo conhecimento do recurso que é tempestivo.

Pela norma do artigo 32, b da Lei 2.354/54, se depois de encerrado o prazo para a entrega da Declaração o contribuinte espontaneamente indica rendimentos que deixara de declarar, a penalidade específica cabível é a multa de mora (RIR/80, art. 727, I, b). Bastava, pois, indicar, denunciar a omissão para beneficiar-se da penalidade mais benigna prevista para os casos de espontaneidade.

Essa hipótese de "tentativa de sonegação seguida de arrependimento oportuno" foi, entretanto, objeto de normatização posterior pelo Código Tributário Nacional que derregou, em parte, aquela norma para condicionar o benefício decorrente da denúncia espontânea ao pagamento concomitante do tributo e dos juros de mora - artigo 138. Já não basta mais indicar a omissão, é necessário denunciar e, concomitantemente, pagar.

No caso em exame, o recorrente denunciou-se em 31 de agosto de 1987 antes de ser autuado em 7/10/87, mas retardou-se em tornar eficaz o seu arrependimento - só recolheu o tributo autodenunciado e seus acréscimos em 28/10/88. Assim a multa aplicável é a do artigo 728, II do Regulamento do Imposto de Renda, indicada no Auto de Infração.

Não importa que o contribuinte tenha se auto-notificado em 31/8/87, nem que tenha constituído, aliás, modificado o crédito tributário. A revisão de ofício do lançamento está prevista no artigo 149 do Código Tributário Nacional inclusive para esses casos.

No caso em estudo, a falta de pagamento do crédito não resulta apenas em um acréscimo moratório como argumenta o recorrente; ela implica também em não implementar-se a condição estabelecida no artigo 138 do CTN como necessária à caracterização da espontaneidade.





ACÓRDÃO Nº 105-5.027

Quanto à invocação do prazo de 30 dias previsto no item 2, a da Instrução Normativa do SRF nº 11/83 para os casos de retificação de Declaração, o argumento não socorre à recorrente, de vez que entre a entrega da Declaração Retificadora (31/8) e a lavratura do Auto de Infração (7/10) transcorreram mais de 30 dias e, entre a entrega da Declaração Retificadora e o pagamento da diferença confessada houve um intervalo de quase 14 meses.

O termo inicial para a contagem dos juros de mora é o dia seguinte ao vencimento do débito, conforme disposto no artigo 726 do RIR/80. A Instrução Normativa do SRF nº 11/83, ao regulamentar o artigo 21 do Decreto-lei 1.967/82, estabelece que, nos casos de retificação de declaração, as diferenças relativas a quotas já vencidas devem ser pagas dentro de 30 dias a contar da apresentação da nova declaração e que os acréscimos legais serão contados quota a quota. Portanto, nos casos de retificação de declaração, o termo inicial de contagem dos juros varia conforme o vencimento das quotas.

No caso dos autos, entretanto, prevalece o lançamento de ofício, em razão da descaracterização da espontaneidade da recorrente que não recolheu em tempo hábil as omissões de receita auto-denunciadas. Não há, pois, que cogitar-se de quotas, de pagamento parcelado, sendo a diferença do tributo devida a partir do dia seguinte ao último dia útil do mês fixado para a apresentação da Declaração. A partir daí contam-se os juros de mora.

Também no que respeita à retificação da Declaração de Rendimentos do exercício de 1986, apresentada originalmente pelo Lucro Real e depois retificada pelo sistema do Lucro Arbitrado, parece-me irretocável a Decisão recorrida.

Ao admitir, em seu inciso X, o auto-arbitramento do lucro, a Portaria Ministerial nº 22/79 ressalvou a condição de observarem-se as hipóteses e as condições de arbitramento estabelecidas pelo artigo 7º do Decreto-lei 1.648/78. Não é em qualquer caso que pode o contribuinte arbitrar o próprio lucro - só pode fazê-lo na ocorrência de uma daquelas hipóteses. Dos seis casos em que cabe o arbitramento, previstos na norma acima citada, apenas a hipótese de número VI aproxima-se da situação em exame nos autos:

ACÓRDÃO Nº 105-5.027

um contribuinte está sujeito à tributação pelo Lucro Real, não po de optar pelo Lucro Presumido, mas não mantém escrituração comercial, ou não elaborou as demonstrações financeiras. Esta não é a situação da recorrente que tem escrita comercial julgada boa pela fiscalização e com base na qual apresentou a Declaração primitiva de fls. 69/78. Elaborou também as correspondentes Demonstrações Financeiras, como se vê a fls. A alegação pela recorrente da imprestabilidade de sua própria escrita comercial para justificar o arbitramento da base de cálculo do imposto lembra o velho brocardo "Nemo creditur turpitudinem suam allegans", referido no Acórdão nº 101-71.645/80 deste Conselho e citado na Decisão recorrida.

Finalmente, como bem observado na Decisão de primeira instância, não colhe também a invocação pelo recorrente do § 6º do artigo 400 do Regulamento do Imposto de Renda, cuja aplicação é restrita aos casos de arbitramento de lucro, o que não ocorreu no lançamento de ofício em exame.

O meu voto é por negar-se provimento ao recurso.

Brasília (DF), em 21 de novembro de 1990

JOSÉ DO NASCIMENTO DIAS - RELATOR

