



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10240.006000/99-76
Recurso nº : 130.529
Matéria : IRPJ e OUTROS – Anos: 1994 a 1996
Recorrente : DENTAL MÉDICA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.
Recorrida : DRJ-MANAUS/AM
Sessão de : 17 de abril de 2003
Acórdão nº : 108-07.364

IRPJ – ARBITRAMENTO DE LUCRO – APRESENTAÇÃO TARDIA DE DOCUMENTOS - A ausência de documentos fiscais e contábeis justificam o arbitramento de lucros. A apresentação do Livro Diário um ano após a solicitação não elide o ato administrativo praticado nos termos da legislação pertinente.

LUCRO ARBITRADO - AGRAVAMENTO DAS PERCENTAGENS. Na hipótese de a pessoa jurídica ter seu lucro arbitrado em mais de um período mensal, é defeso ao fisco efetuar o agravamento das percentagens das alíquotas sobre o arbitramento, por se tratar de majoração de tributo não instituído por lei.


MULTA DE OFÍCIO – APLICABILIDADE – A multa de 75% está prevista na Lei 9430/96, art. 44, com intuito de penalizar o contribuinte que não cumpre suas obrigações.

TAXA SELIC – LEGITIMIDADE – A taxa de juros denominada SELIC, por ter sido estabelecida por lei, está de acordo com o art. 161, § 1º, do CTN, sendo portanto válida no ordenamento jurídico.

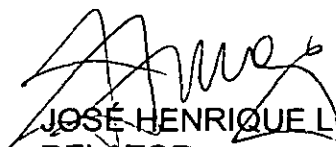
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DENTAL MÉDICA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar o agravamento dos percentuais de arbitramento do lucro, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

Processo nº : 10240.006000/99-76
Acórdão nº : 108-07.364


JOSÉ HENRIQUE LONGO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 04 JUL 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR



Processo nº : 10240.006000/99-76
Acórdão nº : 108-07.364

Recurso nº : 130.529
Recorrente : DENTAL MÉDICA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

O lançamento de IRPJ, CSL e IRFONTE, dos meses dos anos de 1994, 1995 e 1996, é em razão do **arbitramento do lucro** pelo fato do contribuinte ter escrituração mensal do Livro Diário, sem livros auxiliares, não ter escriturado duplicatas a receber e possuir saldos de caixa negativos (alguns meses de 1995 e 1996) – fls. 03/53.

Com o Termo de Início de Fiscalização (fl. 55), solicitou-se o Livro Diário, entre outros documentos, sendo que foram retidos em 14/07/99 (fl. 57).

Em 27/08/99, a empresa foi intimada a justificar os saldos negativos de caixa e a apresentar os livros auxiliares do Diário e duplicatas emitidas e recebidas no período 1994/1996 (fl. 58).

À fl. 79 o contribuinte informa que o saldo negativo de caixa é decorrente dos regimes de caixa e competência utilizados indevidamente, e apresenta os livros de Entrada, Saída e Apuração de ICMS como auxiliares do Diário.

Às fls. 420 (vol. II) até 617 (vol. III), encontram-se cópias do Livro Diário escriturado com partidas mensais.

A impugnação está às fls. 924/957 e sua complementação às fls.958/969, com a qual foram apresentados ainda 11 anexos e 21 livros contábeis (relação às fls. 1162/1166 do relatório da decisão da DRJ).

Processo nº : 10240.006000/99-76
Acórdão nº : 108-07.364

A DRJ julgou procedentes os lançamentos (fls. 1155/1173) e a sua decisão recebeu a seguinte ementa:

ARBITRAMENTO DE LUCRO – Tendo o contribuinte efetuado a escrituração do Livro Diário mensalmente, sem apresentação dos Livros Auxiliares, inclusive do Livro Caixa, procedente se torna o arbitramento do lucro.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF). CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL) – Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, ressalvadas as alterações exoneratórias procedidas de ofício, decorrentes de novos critérios de interpretação ou de até legislação superveniente.

NULIDADE DE AÇÃO FISCAL – Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem dos arts. 10 e 59 do Decreto n. 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento formalizado através de auto de infração.

PROVAS PERICIAIS E TESTEMUNHAIS – Mesmo sendo facultado ao Sujeito Passivo o direito de solicitar a realização de provas periciais e testemunhais, compete à Autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo ser indeferidas as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, desde que devidamente fundamentado.

Os pedidos de provas periciais e testemunhais devem ser formulados na impugnação, na forma do artigo 16, IV, do Decreto n. 70.235/72, sob pena de serem considerados como não formulados.



Processo nº : 10240.006000/99-76
Acórdão nº : 108-07.364

EFEITOS DAS DECISÕES JUDICIAIS – As sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

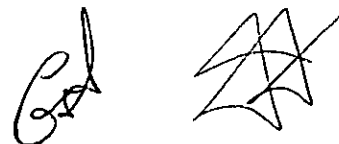
APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E/OU ILEGALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS – A Autoridade Administrativa não tem competência para apreciar inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional.

MULTA DE OFÍCIO DE 75% E JUROS DE MORA – As multas de ofício de 75% e os juros cobrados na autuação foram expressamente determinados pela legislação de regência, do que resulta que, sendo a Autoridade Administrativa do lançamento estritamente vinculada e obrigatória, deverá cumprir rigorosamente o que ali tiver sido determinado, não se lhe permitindo a utilização de qualquer discricionariedade.

A empresa apresentou Recurso Voluntário (fls. 1179/1226) com os seguintes argumentos:

preliminarmente

- a) houve cerceamento do direito de defesa, porque não foram apreciadas as planilhas apresentadas com a impugnação, que levaram em conta a ocorrência real do pagamento e não simples previsões; os equívocos na elaboração das primeiras planilhas não são suficientes para desclassificar toda a contabilidade dos anos de 1994, 1995 e 1996
- b) por consequência, é nula a decisão por força do art. 59, II, do Decreto 70235



Processo nº : 10240.006000/99-76

Acórdão nº : 108-07.364

c) argumenta ainda cerceamento do direito de defesa a falta de atendimento a seu pedido de produção de prova pericial para reexame dos documentos apresentados em mais de 21 volumes

mérito

d) a recorrente não agiu com dolo, com a intenção de burlar o fisco; ao se analisar a nova contabilidade apresentada (com a impugnação), pode-se constatar que houve equívocos na escrituração, apenas; e que tais equívocos não alteram os valores quanto ao imposto devido e pago

e) o equívoco, em relação ao desencontro das planilhas, foi com relação ao fato de ter relacionado despesas conforme o mês de competência e não o de sua ocorrência

f) nos anos de 1995 e 1996, a recorrente optou pelo Lucro Presumido, e só seria possível o arbitramento se houvesse optado indevidamente (art. 47, IIV, da Lei 8981/95); houve uma análise distorcida dos 2 últimos anos, em virtude das particularidades entre Lucro Real e Presumido, sobretudo porque em relação ao Lucro Presumido as formalidades e rigidez não são as mesmas

g) a autoridade julgadora não atentou para o fato de que os documentos juntados nos autos comprovam que não houve omissão de receita, nem sonegação

h) a falta de análise dos documentos juntados demonstra que se está a exigir uma contribuição superior ao fato gerador, e o que poderia ter ocorrido seria o descumprimento de uma obrigação acessória

i) para dirimir dúvidas, a empresa efetuou desdobramentos das contas do ano de 1994, a soma fecham a contabilidade; o direito comercial e os princípios da contabilidade geralmente aceitos permitem a escrituração de Livro Diário de contas da mesma natureza e espécie de forma englobada, desde que seja dentro do mesmo mês de referência



Processo nº : 10240.006000/99-76
Acórdão nº : 108-07.364

- j) deveria ter sido concedido prazo razoável para que a recorrente desdobrasse a contabilidade a fim de que demonstrasse que a escrituração mensal do Livro Diário estava correta; o prazo de 5 dias concedido era insuficiente para que a recorrente efetuasse o desdobramento dos 3 anos
- k) o lucro arbitrado só pode ser aplicado em casos extremos, quando não seja possível obter o Lucro Real; as contas da recorrente merecem fé
- l) não é vedado ao contribuinte fazer escrituração por tomadas mensais no Livro Diário; quando solicitados documentos auxiliares, a recorrente atendeu o pedido, entregando inúmeros documentos capazes de demonstrar a idoneidade da escrituração
- m) utilizando-se de parâmetros incorretos, as planilhas elaboradas pela auditora fiscal apresentaram pequenos saldos negativos em alguns meses, o que não está correto
- n) nos anos de 1995 e 1996, a receita declarada e após a fiscalização permaneceu a mesma; assim, competia à fiscalização verificar defeitos quanto à aplicação dos percentuais relativos à atividade desenvolvida pela recorrente, sua correta aplicação sobre a base de cálculo e se houve o efetivo recolhimento do tributo
- o) o lançamento de IRRF é inconstitucional porque contraria o princípio da tributação contida no art. 153, III, da Constituição Federal, isto é, não há aquisição de disponibilidade jurídica de rendas e proventos; não se pode automaticamente distribuir os valores arbitrados porque é inconstitucional sem que haja demonstração inequívoca de aquisição de disponibilidade econômica
- p) o fundamento legal do lançamento do IRRF (Lei 8981/95, art. 54) foi revogado pelo art. 36, V, da Lei 9249/95
- q) os juros de mora somente poderia ser de 1% am, como determinam a Constituição Federal e o CTN, art. 161, § 1º



Processo nº : 10240.006000/99-76
Acórdão nº : 108-07.364

- r) a multa só poderia ser de 2%, conforme regra específica para relações comerciais (Lei 8078/90, art. 52)
- s) a CSLL também é indevida, porque a contribuição já foi recolhida no montante devido e como o arbitramento é injusto, não há que se falar em lançamento de CSLL
- t) as leis inconstitucionais não podem ser aplicadas, mormente a da multa com efeito confiscatório, em que a legislação é flagrantemente inconstitucional e, ainda, abusiva e imoral

O arrolamento de bem está às fls. 1245/1248.

É o Relatório.



Processo nº : 10240.006000/99-76
Acórdão nº : 108-07.364

VOTO

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, Relator

O recurso apresenta os requisitos de admissibilidade e por isso deve ser conhecido.

Abordo inicialmente a questão preliminar.

Argumenta a recorrente ter havido cerceamento ao seu direito de defesa, porque a autoridade julgadora de 1º grau não autorizou a realização de prova pericial e não considerou as planilhas apresentadas na impugnação que comprovam que não houve estouro de caixa.

É importante que se registre desde logo que o motivo fundamental do arbitramento de todos os anos é a incorreta escrituração do Livro Diário em partidas mensais. Vejam-se os seguintes trechos do relatório do Auto de Infração (fl. 03):

O arbitramento no ano-calendário de 1994 se faz, pela falta de apresentação dos livros auxiliares do Diário, conforme [...], tendo em vista que o Livro Diário está escriturado mensalmente, ...

O arbitramento no ano-calendário de 1995 se faz, pela falta de apresentação dos livros auxiliares do Diário, o qual está escriturado mensalmente, ...

O arbitramento no ano-calendário de 1996 se faz, pela falta de apresentação dos livros auxiliares do Diário, o qual está escriturado mensalmente, ...



Processo nº : 10240.006000/99-76
Acórdão nº : 108-07.364

E, além disso, ainda registrou-se

Para os anos de 1995 e 1996, períodos estes em que o contribuinte ..., foram efetuados fluxos financeiros, sendo constatados saldos negativos de caixa em alguns meses ...

Desse modo, as planilhas e outros documentos juntados com a impugnação não representam prova contra o fundamento central do arbitramento. Ainda que as planilhas da impugnação não apresentem saldo negativo, em nada altera o lançamento de arbitramento.

A prova pericial para exame dos livros comerciais e fiscais não é necessária, pois o julgador tem o discernimento suficiente para analisar se a partida do Livro Diário é diária ou mensal.

No processo administrativo fiscal deve-se buscar a verdade material, conferindo ao contribuinte amplo direito de defesa. Mas, as provas que pretendem produzir podem ser dispensadas se o julgador delas não necessita – independentemente do seu resultado – para prolatar sua decisão.

Desse modo, afasto as preliminares de cerceamento do direito de defesa.

Em relação à questão de mérito do lucro arbitrado, entendo que ele deve ser mantido, tendo em vista que a recorrente não logrou apresentar à fiscalização a documentação necessária a descaracterizar a necessidade de tal procedimento fiscal em tempo hábil.

Em 30/06/99, intimou-se o contribuinte a apresentar o Livro Diário, que foi retido em 14/07/99. Em 27/08/99 solicitam-se os livros auxiliares do Diário, sendo que o contribuinte solicita em 31/08/99 mais prazo para apresentá-los. Em 22/09/99 o



Processo nº : 10240.006000/99-76
Acórdão nº : 108-07.364

contribuinte apresenta os Livros de Entrada, Saída e Apuração de ICMS como sendo os auxiliares do Livro Diário. O auto é de 07/10/99.

Ou seja, o contribuinte foi intimado a apresentar os livros auxiliares do Diário com antecedência superior a 40 dias da data da lavratura do auto de infração.

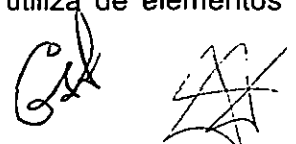
O fato de a recorrente ter apresentado o Livro Diário com partidas mensais, com a complementação da defesa administrativa, não enseja a anulação do arbitramento. Isso porque a escrita fiscal irregular, ou sua ausência, à época da fiscalização concede ao Fisco o direito de arbitrar o lucro do contribuinte, do qual decorre lançamento tributário perfeita e legalmente válido. Nesse sentido, vejam-se as decisões desta Casa:

“ARBITRAMENTO DE LUCROS - A falta de apresentação ao fisco dos livros comerciais e fiscais, e bem assim da documentação em que se assentar a escrituração justifica o arbitramento de lucros, com base no artigo 399, inciso III do RIR/80. Inexistindo lançamento condicional, o lançamento regularmente efetuado só pode ser modificado ou extinto através de uma das formas estabelecidas pelo art. 141 do Código Tributário Nacional (Ac. CSRF/01-1.241). A elaboração posterior de escrita ou sua apresentação ao fisco após o lançamento, não tem o condão de ilidir o ato administrativo praticado, prevalecendo como base de cálculo o montante de lucro arbitrado, consoante previsão do citado Código, em seu art. 43, inciso I, e artigo 399 do RIR/80.
Recurso negado.” (Acórdão nº 107-03.981, grifou-se).

“IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCRO - Registros contábeis efetuados de forma global, em lançamento por partida mensal única, sem apoio em assentamentos pormenorizados em livros auxiliares devidamente autenticados, contrariam, para efeito de determinação do lucro real, as disposições das leis comerciais e fiscais, acarretando, por conseqüência, a desclassificação da escrituração contábil e o arbitramento do lucro tributável...” (Acórdão nº 107-03.785, grifou-se).

“IRPJ - ARBITRAMENTO - Arbitra-se o lucro tributável, na hipótese do contribuinte, optante pela tributação com base no Lucro Real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal...” (Acórdão nº 07-04.442).

“... PENALIDADES - MULTA POR ESCRITURAÇÃO IRREGULAR - É inaplicável a multa do artigo 723 do RIR/80 ao fundamento de que a pessoa jurídica escriturava o livro Diário por partidas mensais sem possuir livros auxiliares com registros analíticos, quando a Fiscalização, ao celebrar o lançamento de ofício, se utiliza de elementos



Processo nº : 10240.006000/99-76
Acórdão nº : 108-07.364

extraídos da própria contabilidade, cuja base impositível é constituída pelo lucro real, nos termos do disposto no artigo 387 do RIR/80. **Trata-se de hipóteses normatizada pelo artigo 399, inciso I, do referido regulamento, cuja consequência fiscal é o arbitramento do lucro.**" (Acórdão nº 107-03.639, grifou-se).

Como já se disse, as diferenças apontadas nos saldos de planilhas de fluxo financeiro não interferem no lançamento do arbitramento do lucro, porque o seu fundamento é a escrituração mensal.

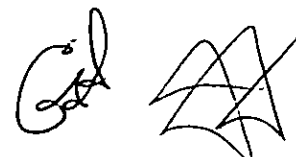
Aliás, ao contrário do que alega a recorrente, o Livro Diário – como o próprio nome diz – deve ser escriturado em partidas diárias. Porém, é aceitável que o seja com partidas mensais, desde que haja livro auxiliar para fornecer informação da movimentação diária.

Com efeito, eis os dispositivos do RIR/80 aplicáveis:

Art. 204 – Sem prejuízo de exigências especiais em lei, é obrigatório o uso de livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possa vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-lei 486/69, art. 5º).

§ 1º – Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individualizado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação (Decreto-lei 486/69, art. 5º, § 3º).

Ademais, o fato de que a receita declarada pela recorrente não tenha sido contestada não é motivo para cancelamento do lançamento. Isto porque utilizou-se



Processo nº : 10240.006000/99-76
Acórdão nº : 108-07.364

para cálculo do arbitramento a receita declarada, mas com alteração na forma da apuração da base de cálculo.

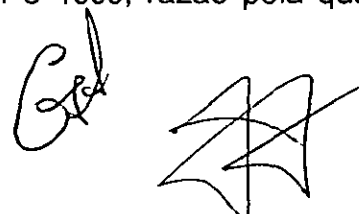
Por outro lado, não há como se manter o agravamento dos percentuais de arbitramento do lucro no ano de 1994, quer pela aplicação da Portaria MF nº 22/79, quer pela Portaria MF nº 524/93, conforme bem exposto na Nota Presidencial nº 108-0.001/99 do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Em síntese, foi uniformizado o entendimento de que a Portaria MF nº 22/79 exorbitou da competência delegada pelo Decreto-lei nº 1.648/78, uma vez que a autorização limitava-se à fixação de percentuais de arbitramento do lucro em função da atividade econômica exercida pela pessoa jurídica, não sendo facultado ao Ministro da Fazenda estabelecer agravamento desses percentuais na hipótese de arbitramento do lucro em períodos sucessivos. Portanto, nesse aspecto, referido ato ministerial não tem qualquer eficácia normativa, até porque tal exasperação configura penalidade, não admissível no conceito de tributo previsto no art. 3º do CTN.

A Portaria MF nº 524/92, por sua vez, também extrapolou a competência delegada pela Lei nº 8.541/92, pois não se limitou a fixar os percentuais de arbitramento do lucro em função da atividade econômica, estabelecendo novamente o agravamento desses percentuais quando arbitrado o lucro em períodos sucessivos.

A única correção a ser efetuada no IRFonte é o ajuste a ser promovido pelo afastamento do agravamento dos percentuais de arbitramento, o que, contudo, não pode agravá-lo.

Ainda em relação ao IRRF, a recorrente tem razão ao dizer que a partir de 1996 não incidiu mais sobre a distribuição presumida de lucro arbitrado. Porém, o lançamento desse tributo ocorreu apenas nos anos de 1994 e 1995, razão pela qual não há reparo que fazer.



Processo nº : 10240.006000/99-76
Acórdão nº : 108-07.364

No tocante à multa de 75%, a mesma foi devidamente estabelecida pela Lei 9430/96 (art. 44, I) com o intuito de penalizar o contribuinte que não cumprisse suas obrigações previstas em lei.

Desse modo, estando prevista em lei, não há como afastar nem reduzir a multa de mora.

Em relação à alegação de inconstitucionalidade da cobrança de juros moratórios em percentual superior a 12% ao ano, nada há que acrescentar à decisão do Supremo Tribunal Federal proferida nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade (nº 4-7 de 7.03.1991).

Como é de notório conhecimento, o órgão responsável pela guarda da Constituição Federal brasileira, o STF, já decidiu que a aplicação de juros moratórios acima de 12% ao ano não ofende a Carta Magna, pois, seu dispositivo que limita o instituto ainda depende de regulamentação para ser aplicado. Veja-se a jurisprudência firmada sobre essa questão:

“DIREITO CONSTITUCIONAL. MANDADO DE INJUNÇÃO. TAXA DE JUROS REAIS: LIMITE DE 12% AO ANO. ARTIGOS 5º, INCISO LXXI, E 192, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

1. Em face do que ficou decidido pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar a ADI nº 4, o limite de 12% ao ano, previsto, para os juros reais, pelo § 3º do art. 192 da Constituição Federal, depende da aprovação da Lei Complementar regulamentadora do Sistema Financeiro Nacional, a que se referem o “caput” e seus incisos do mesmo dispositivo...” (STF pleno, MI 490/SP).

Ademais, o Código Tributário Nacional prevê que os juros moratórios serão calculados à taxa de 1% ao mês, *se a lei não dispuser de modo diverso* (art. 161, § 1º). No caso, a lei (MP 1.621) dispôs de modo diverso, devendo, pois, prevalecer.

Note-se que a mesma questão de direito ora em análise foi apreciada pelo Supremo Tribunal Federal em Ação Direta de Inconstitucionalidade (nº 493-0), que versava sobre a inconstitucionalidade da aplicação da Taxa Referencial - TR.

Processo nº : 10240.006000/99-76
Acórdão nº : 108-07.364

Nos autos da ADIN, a Corte Suprema afastou a utilização do referido indexador como fator de correção monetária, por entender que a TR não refletia a real variação do poder aquisitivo da moeda, mas as variações do custo primário da captação dos depósitos a prazo fixo.

Ou seja, a TR indicava percentuais mais elevados que a verdadeira inflação do período. Entretanto, nenhum argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade foi aceito em relação à sua incidência como juros de mora, que limitou-se, é claro, ao período de agosto a dezembro de 1991, como reconhece a própria Secretaria da Receita Federal (IN 32/97). As decisões judiciais confirmam o entendimento:

"(...) VI - O art. 30 da Lei n. 8.218, de 29 de agosto de 1991, teve a TRD como juros de mora, alterando, desse modo, o art. 9º da Lei 8.177, de 1 de março de 1991. Como juros de mora, nenhuma ilegalidade ou inconstitucionalidade há. O que não se pode é aplicar a TR como fator de correção. Assim decidiu o Supremo, em liminar, ao julgar a ADIn nº 493-0, Relator Ministro Carlos Mario Velloso." (3ª T. do TRF da 1ª R., AC 96.014069/MG, DJU 17.02.1997, pág. 6661, grifou-se).

Assim, concluo que não há qualquer inconstitucionalidade ou ilegalidade no cálculo dos juros de mora efetuado pelo AFTN autuante.

Em face do exposto, afasto as preliminares e dou parcial provimento ao recurso para afastar o agravamento dos percentuais de arbitramento do lucro.

Sala das Sessões - DF, 17 de abril de 2003


JOSE HENRIQUE LONGO

