

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº: 10280.005280/92-99
RECURSO Nº: 108.818
MATÉRIA : IRPJ - Exs. de 1990 a 1992
RECORRENTE: EXPORTADORA BEZERRA LTDA
RECORRIDA : DRF EM BELÉM/PA.
SESSÃO DE : 21 de agosto de 1996
ACÓRDÃO Nº: 103-17.669

ARBITRAMENTO DO LUCRO

Se a pessoa jurídica não atende intimações sucessivas para apresentação de livros e documentos fiscais, poderá a autoridade fiscal arbitrar seu lucro, adotando como base de cálculo o valor nominal do capital social.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO

Insubsistente a cobrança da multa por atraso na entrega da declaração nos procedimentos de ofício. Neste caso, as multas aplicáveis são as previstas no art. 728 do RIR/80, calculadas sobre a totalidade ou a diferença do imposto devido.

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - TRD

Incabível a cobrança da Taxa Referencial Diária - TRD, a título de indexador do crédito tributário, no período que medeia 04/02/91 a 01/08/91, face ao que determina a Lei nº 8.218/91.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
EXPORTADORA BEZERRA LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso para excluir a exigência da multa por atraso da entrega da declaração de rendimentos e excluir a incidência da Taxa Referencial Diária - TRD no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. *LM*


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**PROCESSO Nº: 10280.005280/92-99
ORDÃO Nº: 103-17.669**


**SANDRA MARIA DIAS NUNES
RELATORA**

FORMALIZADO EM: 17 SET 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Otto Cristiano de Oliveira Glasner, Márcio Machado Caldeira, Vilson Biadola, Raquel Elita Alves Preto Villa Real, Márcia Maria Lória Meira e Victor Luís de Salles Freire.



PROCESSO Nº: 10280.005280/92-99
ACÓRDÃO Nº: 103-17.669
RECURSO Nº: 108.818
RECORRENTE: EXPORTADORA BEZERRA LTDA

RELATÓRIO

Contra a empresa **EXPORTADORA BEZERRA LTDA**, já qualificada nos autos, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 73 contendo a exigência relativa ao imposto de renda pessoa jurídica, devido nos exercícios de 1990 a 1992.

O lançamento decorre do arbitramento do lucro em razão da empresa ter se recusado a apresentar os livros e/ou documentos da escrituração solicitados pela intimação de fls. 35 e estar omissa na entrega das declarações de rendimentos. A fiscalização, diante da ausência da receita bruta, tomou como base de cálculo do arbitramento o capital social, aplicando os percentuais agravados de 0,50, 0,60 e 0,72, respectivamente nos exercícios de 1990 a 1992. Aplicou-se também a multa de 1% por atraso na entrega da declaração de rendimentos calculada sobre o valor do imposto lançado e multa agravada pela falta de atendimento à intimação.

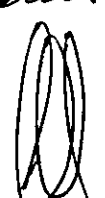
A matéria tributável está assim resumida e fundamentada:

1. LUCRO ARBITRADO, pela falta de apresentação dos livros e documentos, com infração aos artigos 399, inciso III e 400 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80:

Exercício de 1990	NCz\$ 3.000.000,00
Exercício de 1991	Cr\$ 3.600.000,00
Exercício de 1992	Cr\$ 4.320.000,00

2. MULTA SOBRE INFRAÇÃO APURADA, calculada à razão de 1% (um por cento) ao mês do fração sobre o imposto de renda lançado, decorrente de atraso na entrega da declaração de rendimentos, conforme dispõe o artigo 17 do Decreto-lei nº 1.967/82 e Instrução Normativa nº 11/83:

Exercício de 1990	NCz\$ 967.861,50
Exercício de 1991	Cr\$ 1.080.000,00
Exercício de 1992	Cr\$ 1.296.000,00



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

ROCESSO Nº: 10280.005280/92-99
ACÓRDÃO Nº: 103-17.669

Inconformada, a autuada impugnou tempestivamente o lançamento (fls. 55), alegando preliminarmente a nulidade do auto de infração porque (1) a fiscalização não observou o prazo para conclusão dos autos processuais, (2) não lavrou em separado os autos de imposto de renda pessoa jurídica e contribuição social, (3) não lavrou o auto no local em que foram apuradas as aludidas faltas e (4) o auto de infração está maculado por erros que resultam incontornáveis pela sua nulidade. Cita, em abono a sua tese, os artigos 3º, 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72.

No mérito, argumenta que na efetivação do lançamento por estimativa cumpre à autoridade reunir elementos suficientes para que, através do arbitramento, possa determinar um “quantum” o mais aproximado possível do valor real do crédito tributário correspondente. Afirma que no caso em tela o que se pode constatar é exatamente o contrário, ou seja, o lançamento tomou por base exclusivamente o valor do capital social. Aduz que a aplicação da multa do artigo 728 do RIR/80 constitui outra falha evidente a macular o Auto de Infração, posto que, nem em evidência sequer, é possível constatar dolo de parte da autuada em fraudar o fisco federal.

Na informação de fls. 89 a fiscalização analisa os argumentos de defesa apresentados, concluindo pela manutenção integral do lançamento.

A autoridade de primeira instância, por sua vez, rejeita a preliminar argüida por falta de amparo legal e, no mérito, julga procedente o lançamento. A decisão de fls. 92 está assim ementada:

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
IMPUGNAÇÃO DA EXIGÊNCIA
NULIDADE

Uma vez não configuradas as hipóteses previstas no art. 59 do Dec. 70.235/72, não prevalece a alegação de nulidade.

LUCRO ARBITRADO

Comprovada a inexistência e/ou recusa na apresentação dos livros e documentos capazes de demonstrar o valor das operações realizadas e de apurar o lucro real no período-base objeto da ação fiscal, cabível é o arbitramento do lucro com base no valor do capital social. 

PROCESSO Nº: 10280.005280/92-99
ACÓRDÃO Nº: 103-17.669

Ciente conforme atesta o Aviso de Recebimento de fls. 99 - verso, a autuada interpôs recurso voluntário protocolizando o seu apelo em 18/05/94. Em suas razões, reitera os argumentos tecidos na peça inicial acrescentando, quanto ao exame dos argumentos contidos na defesa de primeira instância, a má-vontade dos auditores, proferindo decisão arrimada, tão-somente, no auto de infração, sem contudo levar em consideração os fundamentos de fato e de direito da impugnação, relevando qualquer argumento que tenha a empresa elencado para sua defesa. Afirma que é total a parcialidade da decisão prolatada, ferindo, inclusive, o princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório. Ao final, pede a nulidade do auto de infração e o posterior arquivamento do processo administrativo.

É o Relatório. 



PROCESSO Nº: 10280.005280/92-99
ACÓRDÃO Nº: 103-17.669

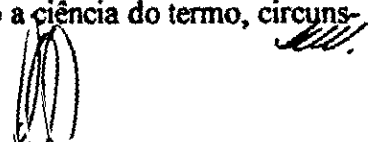
VOTO

Conselheira SANDRA MARIA DIAS NUNES, Relatora

Não consta do AR de fls. 99 - verso a data em que o contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância, circunstância que impõe a aplicação da regra estabelecida no inciso II, § 2º, do artigo 23 do Decreto nº 70.235/72, segundo o qual considera-se feita a intimação, quando omissa a data do recebimento, 15 (quinze) dias após a entrega da intimação à agência postal-telegráfica. Assim, e considerando que a postagem foi efetuada no dia 15/04/94, conheço do recurso por tempestivo porque protocolado em 18/05/94, dentro do prazo regulamentar.

Inicialmente cumpre observar que segundo dispõe o artigo 23 do Decreto nº 70.235/72, a intimação far-se-á pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar. Desta maneira, considera-se feita a intimação na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal. Inobstante a lei não prescrever o que deve conter a intimação, certo é que alguns requisitos são imprescindíveis e devem ser observados para a correta compreensão do seu conteúdo como (1) a qualificação do intimado, (2) a finalidade da intimação, (3) prazo e local para seu atendimento, (4) assinatura, cargo ou função e número da matrícula do servidor e (5) a ciência do intimado. A ciência da intimação e dos atos processuais é vital para o processo. É conhecendo o conteúdo da intimação que o contribuinte pode fazer ou deixar de fazer alguma coisa e mais, exercer o seu direito de defesa.

Pois bem, a fiscalização procedeu ao arbitramento do lucro da recorrente porque esta se recusou a apresentar os livros e documentos da escrituração, não atendendo à intimação feita pelos agentes fiscais. Ocorre que no Termo de Intimação de fls. 35 e 36, além de não constar a data da lavratura, o que possibilitaria verificar o atraso no atendimento da licitação, não consta também a assinatura do intimado atestando a ciência do termo, circuns-



PROCESSO Nº: 10280.005280/92-99
ACÓRDÃO Nº: 103-17.669

tância que poderia prejudicar o lançamento caso não comparecesse aos autos para exercer o seu direito de defesa. De fato, ao impugnar tempestivamente a exigência, a recorrente supriu a falha processual ao demonstrar que conhecia o conteúdo e os fundamentos do crédito tributário lançado.

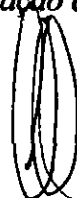
Também labora em equívoco a recorrente ao argüir a nulidade do lançamento. A uma porque a lavratura do Auto de Infração atendeu aos pressupostos exigidos pelo Decreto nº 70.235/72 como bem observou a autoridade *a quo*; a duas porque em nenhum momento ficou caracterizado ter havido cerceamento do direito de defesa. A recorrente conhecia o teor dos atos processuais fato que lhe possibilitou o oferecimento de argumentos analisados em primeira, e agora, em segunda instância. Por estas razões rejeito a preliminar de nulidade argüida.

No mérito, também não merece acolhida as alegações da recorrente. Não temos dúvida quando a prevalência da tributação com fundamento no lucro real porque este o regime capaz de espelhar a real situação econômica e jurídica da empresa. Para tanto, a pessoa jurídica deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, escrituração que deve abranger todas as operações, bem como os resultados apurados anualmente em suas atividades no território nacional (art. 157, § 1º do RIR/80). A auditoria fiscal buscou exatamente a escrituração conforme se vê das intimações. A fiscalização direcionou seus trabalhos à procura do verdadeiro o lucro real.

Pois bem, antes de analisar o lançamento propriamente dito, seria de todo conveniente destacar alguns dos pressupostos básicos fixados pela jurisprudência deste Colegiado quanto ao arbitramento do lucro das pessoas jurídicas:

a) quando a escrituração apresentar falhas materiais, portanto, insanáveis, a tributação com base no arbitramento deve prevalecer; caso contrário, quando se tratar de falhas formais ou defeitos de forma, não impedindo a apuração do lucro real, descabe o arbitramento;

b) cabível o arbitramento dos lucros nos casos de inexistência, imprestabilidade ou recusa de exibição da escrituração contábil;



PROCESSO N°: 10280.005280/92-99

ACÓRDÃO N°: 103-17.669

c) a escrituração dos livros comerciais após a lavratura do Auto de Infração é medida que não tem o condão de afastar a hipótese de arbitramento dos lucros;

d) por se tratar de medida extrema, só deve ser desclassificada a escrituração contábil e, portanto, arbitrado o lucro tributável, quando for impossível ou impraticável a apuração do lucro real. (Ac. 101-86.382/94).

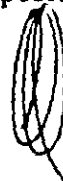
Uma vez configurada uma das situações retromencionadas poderá a autoridade fiscal quantificar o tributo calculado com base no lucro arbitrado. A jurisprudência dominante neste Colegiado é mansa e pacífica no sentido de que o arbitramento não possui caráter de penalidade; é simples meio de apuração do lucro.

Quanto a determinação do lucro, dispõe o artigo 400 do RIR/80 que a autoridade tributária fixará o lucro arbitrado em percentagem da receita bruta, quando conhecida. Quando não conhecida, o lucro arbitrado será apurado, a juízo da autoridade lançadora, observada a natureza do negócio, mediante a aplicação de coeficientes sobre o valor do ativo, do capital social, do patrimônio líquido, da folha de pagamento de empregados, das compras, do aluguel das instalações ou do lucro líquido auferido pelo contribuinte em períodos anteriores. Relativamente ao valor do capital registrado, o coeficiente aplicável é de 0,5% , aumentado em 20% sobre a última adotada, no caso em que o contribuinte tiver seu lucro arbitrado em mais de um exercício, dentro de um mesmo quinquênio, respeitado o limite máximo igual ao dobro do coeficiente (Instrução Normativa SRF nº 108/80).

Vê-se portanto que o lançamento atendeu aos preceitos estabelecidos na legislação de regência, motivo pelo qual deve ser mantido.

Por fim, e na esteira da reiterada jurisprudência deste Pretório, verifico a exigência de duas parcelas com as quais não posso concordar. A primeira refere-se à multa por atraso na entrega da declaração calculada sobre o imposto lançado no auto de infração.

Tal penalidade, prevista no artigo 17 do Decreto-lei nº 1.967/82, é devida no caso de a declaração de rendimentos de pessoa jurídica com imposto a pagar ser apresentada,



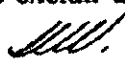
PROCESSO Nº: 10280.005280/92-99
ACÓRDÃO Nº: 103-17.669

espontaneamente, fora do prazo, ocasião em que o contribuinte deverá comprovar o pagamento, mediante exibição do DARF autenticado, ao agente receptor. Para determinação do valor da multa toma-se como base de cálculo o valor do imposto devido. Ora, se o recorrente nem cumpriu a obrigação acessória - entrega espontânea da declaração, claro está que a possibilidade de se aplicar a multa desapareceu.

Nos casos de procedimentos de ofício, as multas aplicadas são as previstas no artigo 728 do RIR/80 que comina a pena de 50% ou 100% sobre a totalidade ou a diferença do imposto devido nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Lembre-se que tal como acontece no direito penal, no direito tributário penal também existem regras especiais de interpretação de suas normas. Ao contrário do direito tributário por excelência, o tributário penal é um direito de exceção e não comum. FÁBIO FANUCCHI, *in* Prática de Direito Tributário (Ed. Resenha Tributária, 1974), ao analisar o assunto, ensina que:

... para a solução dos casos tributários penais, há de se observar todos os princípios jurídicos que regem o direito penal, a começar pelo mais importante deles, pelos efeitos que são capazes de gerar: o da inexistência da infração e da pena, se a lei não as descreve e comina com anterioridade ("nullum crimen nulla poena sine lege"); o da solução das dúvidas em favor do infrator ("in dubio pro reo"); o da retroatividade da lei mais benigna ao infrator; o de que a pena não passa da pessoa do infrator para terceiros.

A segunda refere-se à Taxa Referencial Diária -TRD, cobrada a título de indexador do crédito tributário no período que medeia 04/02/91 a 01/08/91. Este Colegiado já se pronunciou por inúmeras vezes no sentido de que é incabível a cobrança da TRD no período acima mencionado em razão de o artigo 30 da Lei nº 8.218/91, ao dar nova redação ao artigo 9º da Lei nº 8.177/91, ter pretendido alcançar fatos geradores anteriores a sua publicação (Acórdão nº CSRF/01.1.773, de 17/10/94).

Isto posto, voto no sentido de conhecer do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei, rejeitada a preliminar argüida para, no mérito dar-lhe provimento parcial para declarar a insubsistência da multa por atraso na entrega da declaração e excluir a incidência da Taxa Referencial Diária - TRD no período de fevereiro a julho de 1991. 



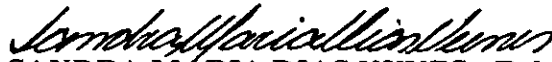
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

10

**PROCESSO Nº: 10280.005280/92-99
ACÓRDÃO Nº: 103-17.669**

Adite-se, por oportuno, que no período retromencionado, deverão ser cobrados juros à razão de 1% ao mês, na forma prevista no § 1º do artigo 161 do Código Tributário Nacional.

Sala das Sessões (DF), em 21 de agosto de 1996.


SANDRA MARIA DIAS NUNES - Relatora

