

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	10735.002321/96-97 ✓
Recurso nº	146.760 ✓ Voluntário
Matéria	IRPJ e OUTROS - Ex(s): 1993 a 1996 ✓
Acórdão nº	103-23179 ✓
Sessão de	12 de setembro de 2007 ✓
Recorrente	SANDTEC FUNDIÇÃO E METALÚRGICA LTDA ✓
Recorrida	3ª TURMA/DRJ/FORTALEZA/CE ✓

IRPJ. ARBITRAMENTO DE LUCROS. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. A falta de apresentação de declaração de rendimentos não constitui motivo suficiente para amparar o arbitramento do lucro da pessoa jurídica.

IRPJ. ANOS-CALENDÁRIO 1992 A 1994. ARBITRAMENTO DE LUCROS. MEDIDA EXTREMA. CONTABILIDADE ENCERRADA POR PERÍODOS DE APURAÇÃO DIFERENTES DOS EXIGIDOS PELO REGIME DE TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO REAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO REGISTRO DE INVENTÁRIO. A existência de contabilidade encerrada por períodos anuais, acompanhada dos registros fiscais de entradas e de saídas, mesmo sem a escrituração do registro de inventário, possibilita a apuração do lucro real por períodos semestrais e mensais. Nesses casos, tendo em vista que a jurisprudência administrativa recomenda a utilização do arbitramento dos lucros apenas como medida última, quando restar impossível a apuração da base de cálculo pelo regime de tributação do lucro real, a autoridade fiscal deve intimar a fiscalizada para adaptar a sua contabilidade aos períodos de apuração próprios de tal regime, a partir dos dados já disponíveis na sua contabilidade, inclusive a escrituração do registro de inventário, de tal forma a possibilitar a verificação dos valores nela constantes e a correspondente apuração do imposto.

IRPJ. ANO-CALENDÁRIO 1995. ARBITRAMENTO DE LUCROS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. A ausência de escrituração regular impossibilita a verificação pela autoridade fiscal da apuração do lucro real e autoriza o arbitramento do lucro da pessoa jurídica.

IRPJ. AGRAVAMENTO DE PERCENTUAL DE ARBITRAMENTO DE LUCRO. O artigo 8º do Decreto-Lei nº 1.648/78 autorizou o Ministro da Fazenda a fixar os coeficientes de arbitramento em função das atividades das pessoas jurídicas, delegando competência para complementação da lei nesse particular. Entretanto, tal delegação não contemplou autorização para estabelecimento de agravamento dos percentuais em caso de arbitramento de mais de um período de apuração.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. A decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração decorrente ou reflexo, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SANDTEC FUNDIÇÃO E METALÚRGICA LTDA.,

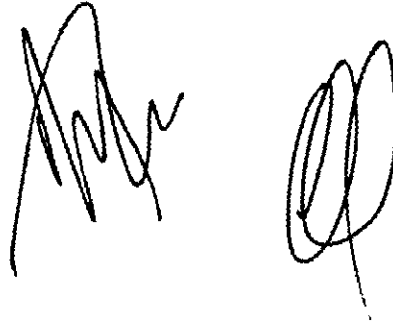
ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir as exigências relativas aos anos-calendário de 1992 a 1994 e cancelar os autos de infração complementares, vencidos os conselheiros Leonardo de Andrade Couto e Cândido Rodrigues Neuber que proviam a menor para excluir apenas os autos de infrações complementares, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
Presidente


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA
Relator

Formalizado em: 19 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Márcio Machado Caldeira, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Antonio Carlos Guidoni Filho, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Paulo Jacinto do Nascimento.

Two handwritten signatures in black ink. The signature on the left is more complex and stylized, while the one on the right is simpler and more circular.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário oposto por SANDTEC FUNDIÇÃO E METALÚRGICA LTDA contra o Acórdão DRJ/FOR nº 3.923/2003 (fls. 188), da 3ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DE FORTALEZA-CE.

O contexto do lançamento foi assim relatado no aresto atacado: ✓

“Contra o Sujeito Passivo acima identificado foram lavrados Autos de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e Reflexos, para formalização e cobrança do crédito tributário nele estipulado, incluindo encargos, conforme abaixo discriminado (AI's Complementares objeto do processo nº 10735.002513/96-58, apenso ao ora analisado):

Tributos/ Contribuições	AI's Originais			AI's Complementares		
	Em UFIR	Em R\$	Fls.	Em UFIR	Em R\$	Fls.
IRPJ	185.067,58	61.561,28	03/63	93.624,10	62.760,77	03/49
Pis-Repique	9.324,43	3.078,04	64/76	-	-	-
IRRF	101.326,41	25.276,43	77/97	46.641,47	25.768,92	50/66
CSLL	35.673,60	16.173,98	98/113	25.236,29	16.489,14	67/79
Totais	331.392,02	106.089,73		165.501,86	105.018,83	

2. As infrações apuradas pela fiscalização e relatadas na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 05/09 e 05/08 (proc. nº 10735.002513/96-58), foram, em síntese, as seguintes:

3. Razão do Arbitramento. Exercícios de 1993 a 1996: ✓

3.1. Auto de Infração Complementar que se lavra face ao não agravamento dos percentuais (%) de arbitramento incidentes sobre as receitas brutas conhecidas, observado como limite máximo o dobro do estabelecido, tendo em vista a autuada ter seu lucro arbitrado em mais de um período mensal. O fato, detectado após a ciência do contribuinte acarretou, por via de consequência, valor subestimado do crédito tributário anteriormente lançado.

3.2. O contribuinte em tela deixou de apresentar as Declarações de Rendimentos Pessoa Jurídica dos exercícios de 1993, 1994, 1995 e 1996, correspondentes aos anos-calendário de 1992, 1993, 1994 e 1995, embora intimado a fazê-lo através do Termo de Início de Fiscalização de 22/08/96 (item 01), Termo de Ocorrência de 05/09/96 (item 01) e Intimação Fiscal de 14/10/96 (item 01); tudo devidamente registrado no Termo de Constatação dos Fatos de 05/11/96.

3.3. A escrituração comercial dos anos-calendário de 1992, 1993 e 1994 encontra-se em desacordo com as normas legais de apuração do lucro real semestral (1992) e mensal (1993 e 1994), tendo em vista a falta de encerramento das contas de resultado semestralmente/mensalmente, não sendo elaboradas as demonstrações contábeis semestrais/mensais exigidas por lei. No tocante ao ano-calendário de 1995, a escrituração comercial simplesmente não foi feita.



3.4. O Livro Registro de Inventário encontra-se em branco, sendo impossível para a pessoa jurídica em questão apurar o custo dos produtos vendidos e, por via de consequência, o lucro bruto, o lucro operacional, o lucro contábil e o lucro real. Portanto, sujeita-se, também por esse fato ao arbitramento do lucro, com fulcro no parágrafo 4º do artigo 3º da Instrução Normativa 56/92.

4. Receitas (Atividade Não Imobiliária). Venda de Produtos de Fabricação Própria. Receita Operacional Apurada:

4.1. Receita bruta conhecida, proveniente da venda de produtos de fabricação própria do contribuinte, apurada conforme auditoria das notas fiscais emitidas e lançadas no respectivo Livro Registro de Saídas.

4.2. Enquadramento Legal: Artigos 399, incisos I e IV, 400, 403 e 404 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450 de 04.12.80 (RIR/80). Artigos 538, 539, incisos I, II e VII, 541, 542 e 549 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11.01.94 (RIR/94).

5. Receitas (Atividade Não Imobiliária). Prestação de Serviços Gerais. Receita Operacional Apurada:

5.1. Receita bruta conhecida, proveniente da venda de prestação de serviços pelo contribuinte, apurada conforme auditoria das notas fiscais de serviços, emitidas e lançadas no respectivo Livro de Apuração de ISS.

5.2. Enquadramento Legal: Artigos 399, incisos I e IV, 400, 403 e 404 do RIR/80. Artigos 538, 539, incisos I, II e VII, 541, 542 e 549 do RIR/94.

6. Inconformado com a autuação acima descrita, da qual tomou ciência em 11/11/1996 (original), fls. 143/144 e 27/01/1997 (complementar), Aviso de Recepção às fls. 80 do processo nº 10735.002513/96-58, o contribuinte, através de seu procurador (instrumento às fls. 150), em 25/02/1997 e 14/04/1997, apresenta impugnações às fls. 146/149 e 153, ...”

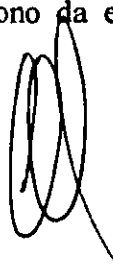
A turma *a quo* julgou o lançamento procedente em parte, determinando a redução do percentual de multa para 75% em observância ao comando do art. 44, I, da Lei 9.430/96 c/c art. 106, II, “c”, do CTN – Código Tributário Nacional, segundo acórdão colhido sob a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ ✓

Ano-calendário: 1992, 1993, 1994, 1995.

Ementa: ARBITRAMENTO DE LUCRO. ✓

A apuração do resultado depende, fundamentalmente, do levantamento dos estoques no início e encerramento do exercício social. A inexistência do livro Registro de Inventário justifica o abandono da escrituração e o conseqüente arbitramento do lucro.



FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS.

É cabível o arbitramento do lucro se a pessoa jurídica, durante a ação fiscal, deixar de exhibir a escrituração que a ampararia na tributação com base no lucro real. Inexistindo o arbitramento condicional, o auto de infração não se modifica pela posterior apresentação desta documentação.

AGRAVAMENTO MENSAL DE COEFICIENTES. INCONSTITUCIONALIDADE.

Não compete à Autoridade Administrativa o exame de constitucionalidade e legalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do Poder Judiciário.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL.

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 legislação superveniente.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO

A multa de lançamento de ofício de que trata o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, equivalente a 75% do imposto, sendo menos severa que a vigente ao tempo da ocorrência do fato gerador, aplica-se retroativamente, tendo em vista o disposto no artigo 106, II, "c" do Código Tributário Nacional.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

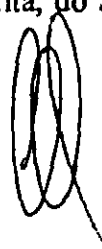
Ano-calendário: 1992, 1993, 1994, 1995

Ementa: EXIGÊNCIA FISCAL. NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento, quando na formalização do crédito tributário foram respeitadas as disposições contidas no art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235/72, e foi assegurado à autuada o direito ao contraditório e ampla defesa, especialmente se o sujeito passivo, durante a ação fiscal, demonstra pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a lavratura do auto de infração.

LANÇAMENTO COMPLEMENTAR.

A execução do lançamento complementar decorrente de verificação, no curso do processo fiscal original, de incorreções, omissões ou inexatidões não está sujeita à prévia autorização, mediante ordem escrita, do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal."

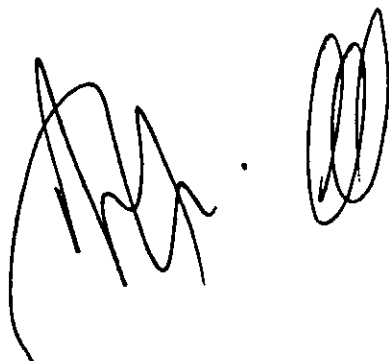


Cientificada da decisão em 26/02/2004 (fls. 230), a interessada apresentou recurso voluntário em 25/03/2004 (fls. 236), por meio do qual requereu o cancelamento dos autos de infração.

Em síntese, alega que o arbitramento é medida extrema cabível apenas no caso de escrituração imprestável ou na sua falta, quando seja impossível a tributação pelo lucro real. Assegura que os livros diário e lalur estão regularmente escriturados, além de sustentar que a ausência de declarações de rendimentos e o atraso de escrituração do registro de inventário não dão causa a arbitramento de lucros. Destaca manter estoques reduzidos, haja vista ser muito mais prestadora de serviços do que industrial, “não ocorrendo a tal impossibilidade de apuração dos resultados em termos reais por falta de verificação do estoque”. Informa ter juntado as DIRPJ e as demonstrações financeiras.

Considera ilegal o agravamento de percentuais de arbitramento. Refuta a lavratura do auto de infração de IRRF, de vez que inexistiram lucros e, por certo, não se deu a efetiva distribuição.

É o relatório. ~



Voto

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições para sua admissibilidade.

Registro, inicialmente, que não constam dos autos as DIRPJ dos exercícios abrangidos pelo lançamento, da mesma forma que não encontrei as demonstrações financeiras, que a recorrente, em ambos os casos, afirmou ter juntado. Acerca da alegada predominância da atividade de prestação de serviços sobre a industrial, não é o que se constata no ano-calendário 1991, uma vez que na correspondente DIRPJ/92, quadro 10 – “Demonstração da Receita Líquida” (fls. 138-verso), consta o valor de Cr\$ 114.053.939,00 como venda no mercado interno de produtos de fabricação própria, enquanto a receita da prestação de serviços somou apenas Cr\$ 12.501.855,00.

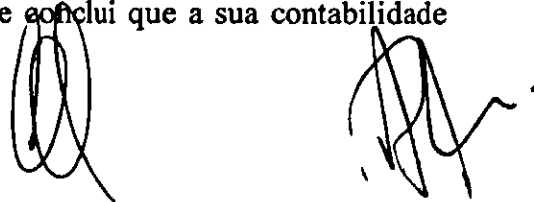
Os pressupostos para o arbitramento relativo ao ano-calendário 1995 estão devidamente caracterizados, haja vista a inexistência de escrituração regular, não restando alternativa à autoridade fiscal para determinação da base de cálculo tributável.

Contudo, penso de modo diferente relativamente aos demais períodos abrangidos pelo lançamento, anos-calendário 1992 a 1994. Nesses períodos, o arbitramento foi amparado em três irregularidades, a saber:

- 1) omissão de apresentação das DIRPJ;
- 2) falta de escrituração do livro registro de inventário;
- 3) ausência de encerramento das contas de resultado por períodos semestrais, no ano-calendário 1992, e mensais nos demais períodos, além de inexistência das respectivas demonstrações financeiras.

A falta de apresentação de declaração de rendimentos como motivo de arbitramento de lucros é entendimento amplamente rechaçado pela jurisprudência deste Conselho.

Quanto à escrituração da recorrente, a fiscalização não apontou qualquer outra falha além das relacionadas nos itens 2 e 3 acima, donde se conclui que a sua contabilidade



seria regular se considerada por períodos anuais, desde que, obviamente, estivesse acompanhada por escrituração do livro registro de inventário. A recomposição do registro de inventário seria possível porque todos os elementos necessários estavam à disposição, especialmente nos controlos fiscais de entradas e saídas, merecendo destaque a referência da autoridade fiscal ao registro de saídas, de onde foram extraídos os dados para apuração da receita conhecida utilizada como base para o arbitramento.

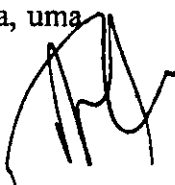
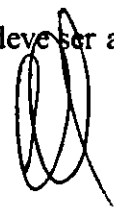
Por outro lado, a autoridade fiscal não intimou a fiscalizada para adaptar a sua contabilidade aos períodos de apuração próprios do regime de tributação pelo lucro real, a partir dos dados já disponíveis na sua contabilidade, inclusive a escrituração do registro de inventário, de tal forma a possibilitar a verificação dos valores nela constantes e a correspondente apuração do imposto.

A meu ver, como a jurisprudência administrativa recomenda a utilização do arbitramento dos lucros apenas como medida última, quando restar impossível a apuração da base de cálculo pelo regime de tributação do lucro real ou presumido, conforme opção do contribuinte nos termos e momento próprios, o arbitramento só poderia ocorrer após o insucesso da tentativa de obter da fiscalizada a contabilidade detalhada pelos períodos referidos, semestrais e mensais, conforme o caso, mediante intimação específica acompanhada da concessão de prazo compatível para a tarefa.

Por sua vez, a jurisprudência da CSRF - Câmara Superior de Recursos Fiscais definiu-se pela ilegalidade do agravamento dos percentuais de arbitramento de lucros. Tal entendimento se encontra bem exemplificado pela ementa do Acórdão CSRF nº 01-05.014/2004, relativo ao Recurso nº 101-116097, abaixo transcrita:

IRPJ. ARBITRAMENTO DO LUCRO. O artigo 8º do Decreto- Lei nº 1.648/78, ao autorizar o Ministro da Fazenda a estabelecer os coeficientes de arbitramento tendo em vista as diversas atividades, delegou competência para complementar a lei neste particular, porém não estendeu tal permissão para agravamento dos percentuais em caso de arbitramento de mais de um período de apuração. O artigo 25 dos ADCT da Constituição Federal de 1988, revogou tão somente a delegação competência contida no ato legal para estabelecer novos coeficientes; não revogou dispositivos legalmente inseridos na legislação na vigência da delegação. O percentual de arbitramento para revenda de mercadoria manteve-se portanto em 15%, uniformemente, para todos os períodos.

Relativamente à tributação reflexa, de acordo com a consolidada jurisprudência deste colegiado, o decidido quanto ao auto de infração principal deve ser a ela estendida, uma



vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos fatos e elementos de convicção.

Especificamente quanto ao auto de infração de IRRF, a alegação de inoccorrência de distribuição do lucro não altera a incidência do imposto, uma vez que a distribuição é presumida por força de lei.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir da tributação os valores relativos aos anos-calendário 1992 a 1994 e cancelar os autos de infração complementares tratados no processo apenso (10735.002513/96-58).

Sala das Sessões – DF, em 12 de setembro de 2007

ALOYSIO JOSÉ PERCINHO DA SILVA

