

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10840.004362/99-36
Recurso nº : 121.766
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1995 a 1999
Recorrente : CAVALIN & IRMÃO LTDA.
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO/SP
Sessão de : 18 DE OUTUBRO DE 2000
Acórdão nº : 105-13.325

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - NULIDADE - Não está inquinada de nulidade a Decisão de Primeira Instância quando apenas declina o enquadramento legal constante do próprio Auto de Infração e do Termo de Encerramento da Ação Fiscal; não acolhe pedido de perícia por ser desnecessária ao deslinde da querela e em sua fundamentação expõe *com precisão a causa da imposição fiscal.*

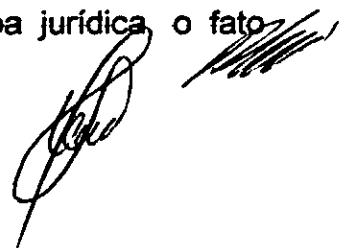
CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - NULIDADE - Não se cogita de nulidade quando o auto de infração é lavrado por autoridade competente e que não tenha causado preterição do direito de defesa. Quando efetuado em consonância com o que preceitua o art. 142 do CTN, especialmente se o sujeito passivo, em sua defesa, demonstra pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a lavratura do auto de infração, exercendo, atentamente, o seu direito de defesa.

PEDIDO DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA - A autoridade preparadora determinará, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de diligências, inclusive perícias quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Art. 17 do Dec. 70.235/72)

ARBITRAMENTO DO LUCRO - REGISTROS CONTÁBEIS POR PARTIDAS MENS AIS - AUSÊNCIA DE LIVROS AUXILIARES - Cabível o arbitramento dos lucros quando os registros no livro Diário são feitos por partidas mensais sem a necessária e indispensável individualização com clareza e em ordem cronológica dos fatos em livros auxiliares.

ARBITRAMENTO - MAJORAÇÃO DE PERCENTUAIS - O art. 25 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias revogou, a partir de cento e oitenta dias da promulgação da Constituição Federal de 1988, todos os dispositivos legais que atribuam ou deleguem a órgão do Poder Executivo competência para ação normativa assinalada pela Constituição ao Congresso Nacional.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - LUCRO ARBITRADO - Constitui hipótese de arbitramento de lucro da pessoa jurídica o fato



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

Processo nº : 10840.004362/99-36

Acórdão nº : 105-13.325

desta escriturar os livros Diário e Razão de forma resumida, por partidas mensais, sem a manutenção de livros auxiliares para o registro individuado das suas operações, inclusive as relativas à movimentação financeira constante da conta "Caixa", especialmente quando por esta é feito o controle do movimento financeiro em casas bancárias.

TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA - IRRF - CSSL - Dada a íntima relação de causa e efeito que vincula um ao outro, a decisão proferida no lançamento principal é aplicável aos lançamentos reflexivos.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CAVALIN & IRMÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1 – IRPJ: afastar o agravamento dos percentuais de arbitramento, recalculando-se, no período de apuração relativo ao ano-calendário de 1994, o lucro pela aplicação uniforme do percentual de 15% (quinze por cento); 2 – IRRF: ajustar a exigência ao decidido em relação ao IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e José Carlos Passuello, que davam provimento integral


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA - RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 NOV 2000

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

3

Processo nº : 10840.004362/99-36
Acórdão nº : 105-13.325

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA e NILTON PÊSS. Ausentes, os Conselheiros MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA e temporariamente, IVO DE LIMA BARBOZA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

4

Processo nº : 10840.004362/99-36
Acórdão nº : 105-13.325

Recurso nº : 121.766
Recorrente : CAVALIN & IRMÃO LTDA.

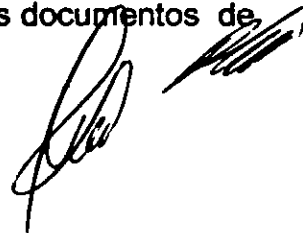
RELATÓRIO

CAVALIN & IRMÃO LTDA, já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, da decisão prolatada pela DRJ em Ribeirão Preto - SP, constante das fls. 450/457, da qual foi cientificada em 16/03/1999 (fls. 460), por meio do recurso protocolado em 09/04/1999 (fls. 462).

Contra a contribuinte foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02/26, na área do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, relativo aos períodos de apuração correspondentes aos meses de janeiro a dezembro do ano-calendário de 1994; janeiro a dezembro de 1995; janeiro a dezembro de 1996; primeiro, segundo, terceiro e quarto trimestre de 1997 e primeiro, segundo, terceiro e quarto trimestre de 1998, em função do arbitramento de seus lucros. Foram ainda exigidos, como lançamentos reflexos, a Contribuição Social sobre o Lucro – CSL (Auto de Infração às fls. 27/45) e o Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Arbitrado – IRF (Auto de Infração às fls. 46/54).

Segundo o Termo de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 410/414, o procedimento adotado se justifica em razão dos livros Diário serem escriturados resumidamente, por períodos mensais, inclusive no que concerne à movimentação financeira, nos anos-calendário de 1996 a 1998, a contribuinte não efetuou qualquer lançamento relativo às transações com estabelecimentos bancários, contabilizando todo o movimento financeiro através da conta CAIXA.

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnatória de fls. 416/430, instruída com os documentos de

A handwritten signature in black ink is written over a rectangular stamp. The signature is stylized and appears to be 'R. L. S.'. The stamp is partially obscured by the signature and has some illegible markings.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

5

Processo nº : 10840.004362/99-36
Acórdão nº : 105-13.325

fls.431/1511, foi proferida Decisão pela Autoridade Julgadora monocrática em que foi deferida em parte a pretensão da empresa, a qual está assim ementada:

***Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 1994, 1996, 1997, 1998

LUCRO REAL. ARBITRAMENTO DO LUCRO. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA CONTROLADA PELO CAIXA.

O controle da movimentação bancária pelo caixa é motivo insuficiente para arbitramento do lucro.

LUCRO REAL. ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITURAÇÃO DO DIÁRIO E RAZÃO POR PARTIDAS MENSAIS RESUMIDAS. FALTA DE LIVROS AUXILIARES.

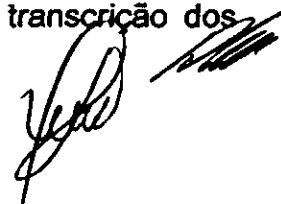
A escrituração de livros por partidas mensais resumidas, sem a manutenção de livros auxiliares detalhados e com indicação cronológica das operações, caracteriza discordância da contabilidade com os termos das leis fiscais e contábeis, motivo para arbitramento do lucro.

Cientificada da Decisão em 30/12/99, AR às fls. 1558, a empresa, por intermédio de procurador devidamente instrumentado, fls. 1589, ingressou com recurso para este Colegiado, protocolizado no dia 24/01/2000, argumentando, em síntese:

1 - Da nulidade da Decisão da DRJ

A r. Decisão da DRJ é nula, pois foi prolatada sem atender o disposto no art. 31 do Decreto 70.235/72, tendo em vista que presumiu fatos não constantes do Termo de Encerramento de Fiscalização, ou seja, alega a não apresentação dos livros de Registro de Entradas e Saídas, quando o termo afirma que não foram apresentados os livros auxiliares.

Presumiu a fundamentação da exigência tributária como sendo o inciso I do art. 539, quando na verdade no Termo de Encerramento consta a transcrição dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6

Processo nº : 10840.004362/99-36
Acórdão nº : 105-13.325

incisos I, II, III, IV e VI do citado artigo, conforme pode ser verificado na cópia do mencionado termo.

Cerceou o direito de defesa da recorrente (indeferindo perícia e fazendo ilações de fatos e argumentos inexistentes no processo), conforme razões do item seguinte.

Não examinou de forma minuciosa e detalhada os documentos constantes do processo e os argumentos de fato e de direito constantes da impugnação.

Do cerceamento de defesa

A recorrente foi cerceada em seu direito de defesa pelas autoridades fiscais lançadora e julgadora, assim:

A autoridade lançadora não informou com clareza e precisão, pois não identificou no corpo do Termo de Encerramento quais os livros auxiliares não foram apresentados, bem como deixou de indicar e ou solicitar esclarecimentos sobre possíveis dúvidas de lançamentos constantes da escrituração.

A recorrente em nenhum momento foi intimada a apresentar "determinados" livros auxiliares, tendo sido tão somente exigidos os livros razão e os livros fiscais, que foram apresentados analisados e devolvidos.

A autoridade julgadora sem exame prévio de toda a documentação constante do processo, indeferiu a solicitação de perícia e diligência mediante o argumento de que não foram apresentados os livros fiscais, fato este contraditório com o termo lavrado pela autoridade lançadora, fato este comprovado pelos documentos anexos e transcritos a seguir:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7

Processo nº : 10840.004362/99-36

Acórdão nº : 105-13.325

"DECISÃO ADMINISTRATIVA

Em relação a outros livros auxiliares, como livros de registros de entradas e saídas, a empresa nunca os apresentou.

Termo de Constatação e Intimação

Conferimos as bases de cálculo da COFINS, com os livros de Registro de Saída de Mercadoria e Registro de Entrada de Mercadoria, constatamos que, nos anos-calendário de 1994 até 1998,..."

As D. Autoridades fiscalizadora/Lançadora e Julgadora não informam quais os livros auxiliares não apresentados e que seriam suficientes para corroborar a escrituração. As referidas autoridades limitam-se tão somente a alegar:

Autoridade Fiscalizadora - Termo de Constatação e Intimação de

14/07/98

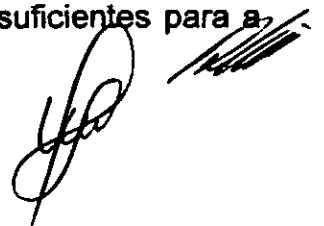
Os livros Diário referentes aos anos-calendário de 1994 a 1998, com numeração de 05 a 09, respectivamente, encontram-se contabilizados em forma de lançamentos mensais e resumidos, não possibilitando a identificação dos fatos contábeis de forma correta, com individualização e clareza, conforme determina a legislação em vigor;

Diante das constatações acima, fica a contribuinte intimada a apresentar os livros auxiliares onde se encontram registrados de forma analítica os fatos contábeis, de tal forma que possibilite a identificação de forma individualizada e com clareza e em sequência cronológica de data.

Autoridade Julgadora

De toda forma, segundo se verifica pelo termo de devolução de fls. 102 e 103, alguns livros razão e balancetes foram apresentados à fiscalização, que, obviamente, não os considerou suficientes para a demonstração que se espera dos livros auxiliares.

As transcrições das alegações das mencionadas autoridades demonstram que não houve especificação dos "LIVROS AUXILIARES" que seriam suficientes para a

A handwritten signature in black ink is located at the bottom right of the page. To its right is a rectangular stamp, partially visible, which appears to contain some text or a logo, though it is mostly cut off.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

8

Processo nº : 10840.004362/99-36
Acórdão nº : 105-13.325

identificação de forma individualizada e com clareza da escrituração. Ressalte-se que as únicas dúvidas da fiscalização constaram do "Termo de Constatação", lavrado em 14/07/98, esclarecidas pela carta resposta de 10/08/98.

As razões supra mencionadas demonstram que a recorrente foi cerceada em seu direito de defesa, tendo em vista que a autoridade fiscalizadora não identificou quais os livros auxiliares não apresentados e que a autoridade julgadora não examinou os documentos constantes do processo, tendo inclusive indeferido pedido de perícia para esclarecimentos dos fatos, impossibilitando a comprovação de que sua escrituração foi efetuada de acordo com as leis comerciais e fiscais e que o lucro real foi apurado de acordo com as normas vigentes.

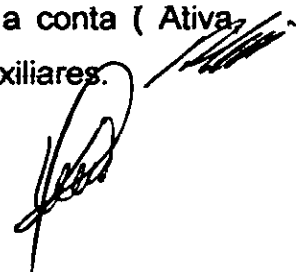
2 - Razões de Fato e Mérito

Dos Livros Auxiliares – A decisão ora recorrida manteve o arbitramento e a exigência tributária mediante o argumento de "na falta de apresentação de livros auxiliares", portanto, as razões de fato serão somente sobre esta prova.

A autoridade fiscal concluiu pelo arbitramento do lucro mediante o argumento de que:

"Os procedimentos incorretos adotados pela empresa na escrituração do livro diário por lançamentos mensais e de forma resumida, sem a adoção de livros auxiliares para registro individualizado e a não escrituração das contas correntes bancária, mantidas pela empresa, denota que a contabilidade da contribuinte não atende aos princípios consagrados pela legislação comercial e pela técnica contábil".

Verifica-se que o mesmo afirma não existir livros auxiliares, porém, não identifica quais os lançamentos sem individualização, bem como qual a conta (Ativa, Passiva, de Resultado, etc.) que necessita de apresentação de Livros Auxiliares.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

Processo nº : 10840.004362/99-36

Acórdão nº : 105-13.325

Destaca que a conclusão da autoridade lançadora foi baseada no seu relatório e que ambas as autoridades reconhecem, nos termos e decisório, a citada apresentação dos Livros Diário e Razão, e que, portanto, seria necessário identificar com clareza quais são os livros auxiliares considerados suficientes pelas autoridades Lançadora e Julgadora, ou seja, de que forma a empresa deveria demonstrar estar a escrituração de acordo com as normas fiscais e contábeis, bem como a correção dos lucros reais apurados.

Ressalta que os livros auxiliares citados na legislação comercial e fiscal são os Livros de Registros de Entradas e de Saídas, que são lançados pelo valor total de cada mês, simplificando a escrituração, ou seja, não há necessidade de lançamento de todas as notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias. Os demais controles auxiliares (livro caixa, movimentação bancária, etc., são efetuados através do livro/ficha razão , os quais são comprovados por documentação idônea, podendo as autoridades fiscalizadoras solicitarem ou efetuarem demonstrativos, dia a dia, para averiguar a lisura dos citados controles.

A D. Autoridade Fiscalizadora solicitou e foi atendida em todos os itens de sua intimação, conforme seu Termo de Encerramento, portanto, não poderia desclassificar a escrita sem antes apontar a existência de vícios, erros ou omissões e dos livros auxiliares necessários para constatar a impossibilidade de ser efetuada a auditoria contábil/fiscal.

Dos Livros de Registros de Entradas e Saídas

As razões expostas são as mesmas já apresentadas no item que tratava de cerceamento do direito de defesa, apenas acrescenta, em conclusão, que a Autoridade Julgadora fundamentou a sua decisão em fatos inexistentes, em total prejuízo à recorrente, a qual teve que se valer do Poder Judiciário para apresentar o seu recurso, sem o depósito recursal de 30%.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

10

Processo nº : 10840.004362/99-36
Acórdão nº : 105-13.325

Da escrituração

Os argumentos trazidos repetem parte dos que já foram apresentados na preliminar de nulidade. Citando o dispositivo que autoriza a escrituração resumida do Diário, constante do relatório fiscal, traz à lume o questionamento sobre o enquadramento legal, eis que nos termos e no auto de infração não consta qual o dispositivo infringido, limitando-se o Auditor a transcrever o artigo 539 e incisos do RIR/94, porém sem identificar qual inciso utiliza como fundamento para desconsiderar a escrita e arbitrar o lucro.

A Autoridade Julgadora improvisa e alega que seria o inciso I do artigo 539, falta de apresentação de livros auxiliares e cria, novamente, fato não constante do Termo de Encerramento, ou seja, que não foram apresentados os livros de Registros de saídas e Entradas de Mercadorias. Sendo a alegação fantasiosa.

A recorrente possui uma escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais e que, pela leitura do Termo de Encerramento, o arbitramento decorreu do fato de ter informado que a movimentação bancária estava contida na escrituração da conta "CAIXA", a qual tem a sua ficha razão e está com seus lançamentos comprovados com documentação hábil e idônea e destaca que a própria autoridade julgadora já rechaçou na sua Decisão.

Alegando que o fato de a escrituração da empresa ser efetuada por partidas mensais, devidamente comprovada por livros/controles auxiliares e documentos hábeis e idôneos, não pode ser usado para a sua descaracterização.

Transcrevendo parte do PN-CST nº 347/70 e Acórdãos que tratam da questão do arbitramento de lucros, reforça os argumentos dispendidos ao longo do seu arrazoado, tais como:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

11

Processo nº : 10840.004362/99-36

Acórdão nº : 105-13.325

Os livros de Registros de Entradas, Saídas e as fichas razão, comprovam a existência dos livros e controles auxiliares, os quais comprovam a realidade dos lucros reais apurados.

A desclassificação da escrita corroborada por livros auxiliares, controles auxiliares e documentação é um ato arbitrário da fiscalização e que as suas razões podem ser comprovadas por perícia/diligência nos seus livros fiscais e na escrituração, a qual foi indeferida em primeira instância sob o argumento da desnecessidade, aqui reiterada com os quesitos e indicando o mesmo perito constantes da impugnação.

Da desclassificação da escrituração (Anos-calendário de 1994 e 1996 à 1998)

A D. Autoridade Fiscal transcreveu exhaustivamente a legislação comercial/fiscal sobre escrituração, porém não identificou o item infringido pela impugnante.

Pela sua conclusão (já transcrita na inicial deste tópico), identifica-se que a desclassificação foi efetuada pela falta de escrituração das contas correntes e livros auxiliares.

Relativamente à contabilização das contas correntes a Decisão ora recorrida já concluiu que este fato não pode ser utilizado para a desclassificação.

No tocante a adoção de livros auxiliares, antes de qualquer estudo deve ser verificado nos termos lavrados que em nenhum momento a impugnante foi intimada a apresentar ou esclarecer qualquer lançamento existente. Não ocorreu solicitação fiscal para ser individuado fatos e ou apresentação dos controles auxiliares e destaca que a contabilização por partidas mensais é legal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

12

Processo nº : 10840.004362/99-36

Acórdão nº : 105-13.325

Não há motivo legal para a desclassificação da escrita pois não existe citação no Termo de Encerramento e no Auto de infração qual o dispositivo infringido, bem como por existirem livros auxiliares, escrituração sem vícios, erros ou deficiências.

Arbitramento do lucro nos anos-calendário de 1994 e 1996 à 1998

Reitera as razões referentes à escrituração, pois mantém escrituração regular, apresentou os livros auxiliares (livros fiscais), as fichas razões; informou à fiscalização que o livro caixa contém toda a movimentação financeira da empresa e colocou os documentos à disposição.

Do coeficiente do arbitramento do lucro.

Na impugnação foram apresentadas razões e transcrições de normas que comprovam a falta de competência do Sr. Ministro para fixar agravamento de percentuais.

O coeficiente de arbitramento foi agravado mês a mês no ano-calendário de 1994, que foi iniciado com 15% e terminou com 28,47%.

Apesar de não constar no Termo e no Auto de Infração, o agravamento deve ter sido fundamentado na Portaria MF 524/93. Entretanto, a autorização para o Sr. Ministro, que era prevista no § 1º do art. 7º do Decreto-lei 1.648/78 foi revogado pelo art. 25 – Dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias.

Além disso, as modificações trazidas pelas Leis 8981/95 e 9249/95 reconhecem as suas razões, destacando-se a retroatividade benigna da Lei última citada, conforme prevê a alínea "c", do inciso II, do art. 106 do CTN. E a própria jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

Do imposto de renda retido na fonte e da contribuição social



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

13

Processo nº : 10840.004362/99-36

Acórdão nº : 105-13.325

Reiterando todas as razões da peça recursal e da impugnação, principalmente as referentes a falta de dispositivo legal que autorize a desclassificação e a existência dos livros auxiliares, este como único suporte para a desclassificação da escrita e arbitramento dos lucros, arremata pedindo o cancelamento da exigência.

Veio o processo à apreciação deste Colegiado sem a comprovação do depósito recursal, entretanto, foi garantido o seu seguimento por Liminar concedida em Mandado de Segurança, em Sentença da Quinta Vara Federal de Ribeirão Preto, conforme documentos acostados às fls. 1804 a 1810.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro **ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA**, Relator

O recurso é tempestivo e, garantida a sua apreciação por Liminar concedida em Mandado de Segurança, dele tomo conhecimento.

A análise dos autos processuais, desde o seu início, indica os pontos da questão, os quais estão assim resumidos:

Preliminar de nulidade da Decisão recorrida;

Cerceamento do direito de defesa;

Pedido de perícia/ diligência;

Existência ou não de livros auxiliares, capazes de respaldar os lançamentos contábeis por partidas mensais;

Ilegalidade no agravamento do coeficiente para arbitramento do lucro;

Lançamentos decorrentes – IRRF e CSSL.

Sobre o primeiro ponto objeto de apreciação, nulidade da decisão prolatada pelo julgador monocrático, sob o argumento de que presumiu fatos ao afirmar que a contribuinte não apresentou os livros fiscais e a fundamentação legal da exigência, tem-se como fora do verdadeiro propósito da demanda, eis que, conforme consta da própria decisão o motivo da formalização da exigência e a sua conseqüente manutenção no julgamento deveu-se ao fato da empresa não possuir livros auxiliares à sua contabilidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

15

Processo nº : 10840.004362/99-36
Acórdão nº : 105-13.325

O fato de constar da decisão a afirmativa em nada contribuiu para a manutenção da exigência, eis que, como bem definido ficou naquele *decisum*, o motivo foi justamente a ausência de livros auxiliares capazes de oferecer a individualização com clareza e em ordem cronológica às partidas mensais do livro diário.

Sobre essa específica questão manifestou-se a recorrente, tanto na impugnação quanto no recurso, demonstrando total entendimento sobre a matéria tratada nos autos, tanto que questiona a inexistência de intimação para a apresentação daqueles livros auxiliares quanto traduz que caberia às Autoridades a identificação de tais livros e de que forma deveria a empresa demonstrar a sua escrituração.

Assim, não caberia, aqui, falar-se em nulidade da Decisão combatida, porquanto essa tratou a matéria de maneira tranqüila, serena e dentro da mais perfeita legalidade. E isso se faz sentir quando entendeu ser incorreta a imposição tributária relativa ao período de apuração de 1995, pelos motivos e fatos expostas naquela peça.

Ao definir categoricamente a matéria a ser objeto de sustentação do *quantum remanescente* e também manifestar-se sobre o enquadramento legal, eis que o questionamento levantado pelo contribuinte dizia que o autuante apenas mencionara o art. 539 e incisos, sem contudo definir qual o dispositivo infringido, não violou qualquer dispositivo legal e não concorreu para nenhum tipo de impedimento à manifestação do seu inconformismo.

Ora, essa é outra argumentação incabível e insustentável. Houve a Autoridade julgadora apenas por bem responder ao questionamento e o fez corretamente, porquanto somente sobre aquele dispositivo foi indagado. E ainda que assim não fosse, o fato de ter plena compreensão da matéria e sobre ela se defender joga por terra qualquer discurso que propugne pela nulidade



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10840.004362/99-36

Acórdão nº : 105-13.325

16

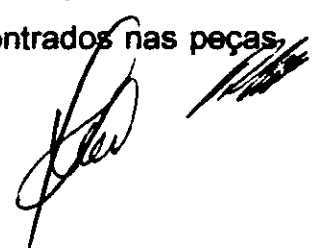
Sobre o pedido de perícia/diligência negado pelo julgador *a quo*, não há de ser essa negação motivo determinante a impedir o exercício do direito da ampla defesa, tanto que recorre a este Conselho, comprovando o que acima foi dito.

Além do que, com muita propriedade sobre essa questão manifestou-se o julgador monocrático quando, didaticamente, esclareceu as questões merecedoras de um aprofundamento do trabalho investigativo, o que não é o caso. Eis que estamos a tratar de uma questão singular, a qual respondida de uma forma ou de outra leva ao deslinde da querela.

A questão é o motivo da autuação. E esse motivo diz respeito a existência ou não dos livros auxiliares e a resposta a essa indagação não justifica a realização de uma perícia ou diligência, pois se existentes tais livros, na conformidade do que exige a legislação tributária, estaria o recorrente ao largo da imposição discutida. Entretanto, não os apresentou ao impugnar o feito fiscal e não o fez agora na fase recursal. Como bem frisado na decisão recorrida – “Para isso, nenhuma perícia é requerida, posto que a prova da existência de livros auxiliares pode ser feita pela sua apresentação, pura e simplesmente.”

No que diz respeito à argumentação preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa atribuído ao agente fiscalizador, é também de ser afastada, pois não há no presente caso qualquer nódoa ou irregularidade a contrariar os mandamentos insculpidos no art. 10 e art. 59 do PAF, eis que o feito atendeu ao mandamento de ordem pública prescrito no art. 142 do CTN.

Nos autos de infração encontramos satisfeitas todas as exigências do Art. 10, do Decreto nº 70.235/72, ou seja: a qualificação do autuado; o local, a data e a hora da lavratura; a descrição do fato; a disposição infringida e a penalidade aplicável; a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias. Todos esses elementos essenciais ao auto de infração são encontrados nas peças,

A handwritten signature in black ink is located at the bottom right of the page. To its right is a rectangular stamp, partially visible, which appears to contain the text 'RECEBUE'.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

17

Processo nº : 10840.004362/99-36
Acórdão nº : 105-13.325

impugnadas. A negativa de sua existência representa um questionamento vazio, inconsistente e protelatório. Eis que estou a analisar os mesmos autos recebidos pela empresa.

A leitura dos autos de infração somente conduz a esse entendimento. Como dizê-los inexistentes? Tanto é verdadeira a afirmativa que a reclamante (empresa), em sua defesa, demonstra pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a lavratura dos autos de infração, exercendo, atentamente, o seu direito de defesa, que, inclusive, chega a contestar o percentual de determinação do lucro arbitrado.

Ante o exposto, não acolho o pedido de perícia/diligência por ser prescindível à solução do litígio, assim como não merecem guarida os argumentos expendidos, presunção de fatos e cerceamento do direito de defesa, propugnando pela nulidade da decisão. Nesse sentido voto por rejeitar as preliminares de nulidade levantadas

Vencidas as preliminares, passo à análise de mérito.

As questões de mérito levantadas, deságuam diretamente no ponto determinante, registros no livro Diário por partidas mensais sem a necessária e indispensável individuação com clareza e em ordem cronológica dos fatos em livros auxiliares.

À prima face, destaque-se o art. 539, incisos I (constante do Auto de Infração às fls. 03), II, III, IV e VI do RIR/94, todos constantes do Termo de Encerramento, relativamente ao período de apuração de 1994 e art. 47, inciso I, da Lei 8.981/95, relativamente aos períodos de apuração de janeiro de 1995 a dezembro de 1998, constante do auto de infração às fls. 03.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

18

Processo nº : 10840.004362/99-36
Acórdão nº : 105-13.325

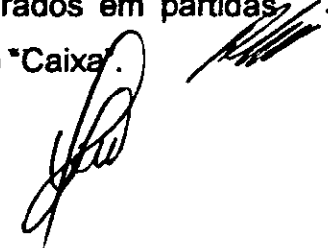
Os dispositivos destacam que a pessoa jurídica terá o seu lucro arbitrado quando: não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais (I), a escrituração contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real (II), recusar-se a apresentar os livros e documentos da escrituração comercial (III).

Logo, só a citação desses dispositivos no corpo dos Termos de Autuação, jogam por terra o argumento de que não houve a tipificação da infração. A não ser que houvesse norma expressa determinando a transcrição dos dispositivos do enquadramento legal.

Ainda que considerado fosse o desconhecimento do inteiro teor da norma legal definida na motivação da exigência, os fatos descritos e bem detalhadas nos Termos de Constatação e de Encerramento, assim também na Decisão recorrida, houve a recorrente tomar ciência de todos os detalhes da autuação que rebateu a todos com grande conhecimento, não sofrendo qualquer limitação para provar a perfeita consonância entre os seus assentamentos e a legislação regente.

A alegação de que os livros que apresentou, Registro de Entradas e Saídas de Mercadorias, Diário e Razão são suficientes para respaldar a escrituração resumida por partidas mensais não pode prosperar.

Cumprе destacar que se acha plenamente configurada nos autos – inclusive pela juntada de cópias dos livros Diário e Razão, realizada pela defesa – a motivação adotada pelo autor do feito, para a desclassificação da escrita da fiscalizada nos anos-calendário de 1994, 1995 a 1998 e o conseqüente arbitramento dos seus lucros naqueles períodos, qual seja, o fato de aqueles livros serem escriturados em partidas mensais, sem a manutenção dos livros auxiliares, especialmente o livro "Caixa".



O questionamento levantado sobre quais seriam esses livros auxiliares encontra resposta no próprio artigo 204, do RIR/94, que exemplifica, em seu § 5º, quais livros auxiliares devem ser escriturados pela empresa que opta por efetuar registros resumidos no Diário – Razão. São eles: Caixa e Contas-Correntes, os quais passam a ser, nessas condições, de escrituração obrigatória.

O fato de a fiscalizada escriturar os seus livros fiscais (Registros de Entradas e de Saídas) não supre a deficiência apontada pelo fisco, autorizando a desclassificação da escrita levada a efeito.

Posto isto, passo a analisar os aspectos peculiares da escrituração da fiscalizada, de acordo com as cópias das peças carreadas aos autos pela defesa, destinadas à comprovação de sua tese.

Às fls. 190 a 341, constam cópias dos livros Registro de Saídas e de Entradas do estabelecimento matriz e de filiais da empresa, com lançamentos por ordem cronológica de dia, mês e ano, das vendas e das compras no ano-calendário de 1993; tratam-se de livros fiscais, cuja exigência atende primordialmente à legislação do ICMS, não compondo a escrituração contábil da pessoa jurídica, embora possam servir de subsídio a auditorias efetuadas pelo fisco federal. Noutras palavras: não constituem livros auxiliares da escrituração contábil, a que se refere o artigo 204, do RIR/94.

Às fls. 442 a 491 e 494 a 762, constam cópias dos livros Diário e Razão de 1994; fls. 787 a 808 e 823 a 936 Diário e Razão de 1996; fls. 939 a 976 e 979 a 1041 Diário e Razão de 1997; fls. 1102 a 1142 e 1145 a 1205 Diário e Razão de 1998, com os registros. Analisando-se a composição dos lançamentos neles contidos, verifica-se que, realmente, o histórico dos pagamentos de compras, despesas e duplicatas, indica a operação, entretanto, omite a data de sua efetiva realização, sendo registrados todos no último dia do mês.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

20

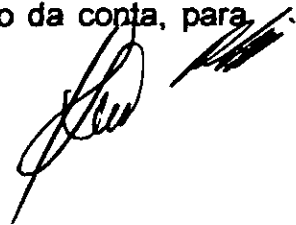
Processo nº : 10840.004362/99-36
Acórdão nº : 105-13.325

Constitui senso comum que o registro da movimentação financeira da pessoa jurídica e a conta "Caixa", em especial, são os pontos nevrálgicos da escrituração contábil, o que justifica a especial atenção a eles dada pelos analistas, em qualquer procedimento de auditoria, inclusive a fiscal, visando confirmar a fidedignidade das demonstrações financeiras sob verificação. Releva observar que o próprio legislador ordinário elegeu duas situações envolvendo a aludida conta, para autorizar a presunção de receita omitida (saldo credor e suprimentos de recursos não comprovados, artigo 12, §§ 2º e 3º, do Decreto-lei nº 1.598/1977), o que confirma a presente assertiva.

O argumento da defesa de que as autoridades fiscalizadoras poderiam efetuar demonstrativos dia a dia para averiguar a realidade e lisura dos seus controles, valendo estes como livros auxiliares, dos livros fiscais que registram as entradas e as saídas de mercadorias, movimentação bancária, equivale ao reconhecimento implícito de que a escrituração do contribuinte se ressentia das deficiências apontadas na peça acusatória, que a tornam imprestável para determinação do lucro real, não sendo mantida de acordo com as leis comerciais e fiscais, pois a auditoria da forma proposta, consistiria, a rigor, em recompor toda a escrituração contábil do período, o que não cabe no procedimento fiscal.

Com efeito, os Registros de Entradas e de Saídas de mercadorias além de não se constituírem em livros auxiliares da escrituração contábil, a que alude o parágrafo 3º, do artigo 5º, do Decreto-lei nº 486/1969, registram apenas parte dos recursos da movimentação financeira da pessoa jurídica, não se prestando, por si sós, àquele mister.

Já os extratos bancários, representam um relatório produzido por terceiros acerca de parte da movimentação financeira que transita por bancos, além de seus registros, via de regra, sofrerem uma defasagem em relação às efetivas datas em que os fatos administrativos ocorreram na empresa, somente sendo contemplados, por ocasião da apresentação de cheques e outras ordens de movimentação da conta, para



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

21

Processo nº : 10840.004362/99-36

Acórdão nº : 105-13.325

fins de saques, compensações etc. Na verdade, sua importância na escrituração da pessoa jurídica reside tão somente, em permitir conciliações periódicas com o movimento registrado na rubrica contábil respectiva, e como comprovante dos valores regularmente contabilizados.

E, por fim, a ausência de indicação das efetivas datas em que as demais operações envolvendo pagamentos e recebimentos de recursos ocorreram, implicaria em manusear toda a documentação que sustentou os lançamentos, realocando-os nas datas respectivas, o que confirma a impossibilidade de realização da auditoria, como proposta.

A apreciação até aqui realizada permite afirmar com segurança que o fato descrito efetivamente se enquadra nas hipóteses de arbitramento de lucro, pois restou comprovado que a escrituração contábil da autuada continha deficiências que não permitiam a verificação da movimentação de recursos financeiros no período e, em consequência, do lucro real declarado; além disso, demonstrou-se que a empresa não mantinha a escrituração de que se trata, de acordo com a legislação comercial;

Considero irrelevantes a questão argüida pela recorrente acerca do disposto no PN-CST nº 347/70, por não contrariar o disposto no Decreto-lei nº 486/1969, acerca da escrituração do Diário, que deve ". . . ter os registros escriturados . . . com individuação e clareza . . .", fato já definitivamente esclarecido.

Quanto aos **lançamentos reflexos** – Imposto de Renda Retido na Fonte e Contribuição Social sobre o Lucro – é de se aplicar, em princípio, quanto ao mérito, a mesma decisão prolatada no lançamento do IRPJ, tendo em vista a jurisprudência deste Colegiado, no sentido de que a mesma solução adotada no processo principal comunica-se aos decorrentes.

Desta forma, a matéria dos autos trata de presunção regulada por lei, em pleno vigor na data da ocorrência do fato gerador, não cabendo nesta esfera, a discussão proposta pela recorrente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

22

Processo nº : 10840.004362/99-36
Acórdão nº : 105-13.325

Quanto à questão da majoração do percentual de arbitramento no período de janeiro a dezembro de 1994, entendo deva ser acolhida a pretensão do querelante, pelos motivos de direito que passo a expor.

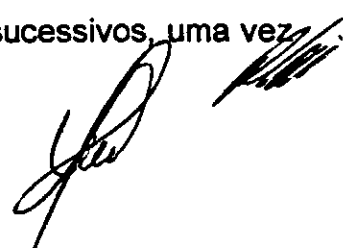
Como destacado anteriormente, o artigo 539 do RIR/94 define as hipóteses de arbitramento, totalmente aplicáveis ao caso em tela. Entretanto, confirmado o arbitramento como técnica de aferição da base tributável quando impossível a sua determinação pelos meios normais previstos na legislação tributária, há de se analisar se os percentuais utilizados guardam consonância com a legislação vigente naquele período-base.

Os percentuais de arbitramento foram fixados por meio de Portaria (Portaria MF 22/79, 264/81 e 217/83), eis que o Ministro da Fazenda exerceu legítima competência que lhe foi delegada pelo § 1º do art. 8º, do Decreto 1.648/78.

Essa delegação foi legitimada no regime constitucional anterior à carta de 1988, sendo revogada pelo art. 25 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Destacando-se que a delimitação do alcance da regra contida naquele dispositivo do ADCT já foi pronunciada pela Suprema Corte, que decidiu pela inexistência de inconstitucionalidade superveniente (RE 158.208-RN e RE 214.206-AL).

A mesma delegação legislativa foi mais tarde reproduzida no do artigo 21, da Lei 8.541/92, e na sequência sobreveio a Portaria MF nº 524/93, que fixou os novos percentuais de arbitramento do lucro das pessoas jurídicas, norma que foi complementada pela IN-SRF Nº 79/93.

Contudo, se é legítimo o arbitramento do lucro com base em percentuais fixados em Portaria Ministerial, conclusão fundada na tese da inexistência da inconstitucionalidade formal superveniente, o mesmo não se pode dizer do agravamento dos mesmos percentuais quando o arbitramento ocorre em períodos sucessivos, uma vez



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

23

Processo nº : 10840.004362/99-36
Acórdão nº : 105-13.325

que o DL 1.648/78 não outorgou essa competência ao Poder Executivo, tampouco o artigo 21 da Lei 8.541/92.

A insustentabilidade do agravamento dos percentuais pode ser comprovada pela Lei 8.981/95 (MP 812/94), eis que, ao trazer para si a determinação dos percentuais que antes só constavam nas Portarias do Ministro da Fazenda, não acolheu o dispositivo que previa o guerreado agravamento.

A jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes tem sido encaminhada neste sentido conforme os Acórdãos nºs 103-18719, 108-05.513 e 108-4.880, destacando-se a seguinte Ementa do último Acórdão acima referido;

"BASE DE CÁLCULO – A base de cálculo do lucro arbitrado, após 180 dias da Constituição de 1988 e até a edição da Lei nº 8.981/95 é de 15% da receita bruta, tendo em vista que a Portaria nº 22/79 deixou de vigorar como previsto no artigo 25 da ADCT."

Assim, deve ser observada a jurisprudência deste Tribunal Administrativo e dar provimento parcial ao recurso, relativamente a este item, para uniformizar o percentual de arbitramento de lucro em 15% (quinze por cento) sobre a receita bruta de venda de mercadorias, para o período de apuração de 1994.

Por todo o exposto e tudo mais constante do processo consta, conheço do recurso, para, rejeitando as preliminares argüidas, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para: 1) afastar o agravamento dos percentuais de arbitramento do lucro no período de janeiro a dezembro de 1994; 2) ajustar a exigência do IRF à redução do lucro arbitrado no mesmo período de apuração.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 18 de outubro de 2000

ÁLVARO BARRIGOS BARBOSA LIMA

