

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10920.001680/93-41
RECURSO Nº : 110.094
RECORRENTE : KAVO DO BRASIL S/A - INDÚSTRIA E COMÉRCIO
RECORRIDA : DRJ em FLORIANÓPOLIS - SC
ACÓRDÃO Nº : 101-91.405
SESSÃO DE : 18 DE SETEMBRO DE 1997
MATÉRIA : IRPJ - Ex: de 1993

IRPJ - LANÇAMENTO *EX-OFFICIO* -
ARBITRAMENTO DO LÚCRO - LEI nº 8.541/92 -
RECOLHIMENTO MENSAL

A Lei nº 8.541/92 facultou às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real exercer, em qualquer dos meses do ano-calendário, a opção pelo recolhimento mensal por estimativa, apurando o lucro real apenas no encerramento do exercício e recolhendo eventual diferença de imposto devido em quota única, até a data fixada para entrega da correspondente declaração anual de rendimentos. Incabível, na hipótese, a exigência do imposto em lançamento de ofício dentro do próprio ano-calendário, mediante arbitramento do lucro, enquanto ainda facultada a opção e antes de encerrado o prazo para apuração do lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por KAVO DO BRASIL S/A - INDÚSTRIA E COMÉRCIO

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

Processo nº :10920.001680/93-41
Acórdão nº :101-91.405



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO: 09 OUT 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI e CELSO ALVES FEITOSA.

Processo nº :10920.001680/93-41
Acórdão nº :101-91.405

RELATÓRIO

Inconformada com a decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis (SC) às fls. 237/245, a empresa KAVO DO BRASIL S/A - INDÚSTRIA E COMÉRCIO, inscrita no CGC/MF sob nº 84.683.556/0001-10, interpõe recurso voluntário ao Primeiro Conselho de Contribuintes.

A exigência tem origem no auto de infração de fls. 171, lavrado em 24/09/93, e seus anexos, referente ao imposto de renda pessoa jurídica dos períodos mensais de janeiro a julho de 1993.

Conforme consta no termo de verificação fiscal (fls. 02) e na folha de continuação do auto (fls. 172), foi constatado que a empresa não efetuou os recolhimentos do IRPJ referentes a esses períodos nem apresentou os respectivos balanços, decorrendo daí o arbitramento do lucro. O feito está enquadrado nos artigos 399, inciso I, e 400, par. 1º, 5º e 7º, do RIR/80, combinados com os artigos 21, inciso I, 40 e 41 da Lei nº 8.541/92 e Portaria/MF nº 22/79.

Na impugnação de fls. 176/186, apresentada em 04/10/93, a autuada alega, em síntese, que o auto de infração foi lavrado exclusivamente em função do exíguo prazo de 24 horas concedido pelo fiscal para que apresentasse os documentos solicitados, uma vez que havia um pequeníssimo atraso na escrituração dos livros, devido principalmente à recente introdução do sistema de apuração mensal do imposto de renda. O autuante foi inclusive alertado, acrescenta, de que não existia imposto a pagar e de que necessitava um prazo um pouco maior, de oito ou dez dias, para a apresentação dos livros e documentos. Volta a dizer que não se tratava de falta de escrituração, mas sim de mero e pequeno atraso. Com a impugnação, junta cópia dos balancetes relativos aos períodos em questão, dizendo também que, com isso, a apuração do resultado pode ser



Processo nº :10920.001680/93-41
Acórdão nº :101-91.405

feita pelo lucro real ao invés do arbitrado. Em aditivo juntado no dia seguinte (05/10/93), afirma que todos os livros solicitados pelo autuante estão à disposição do fisco, e requer diligência a fim de que se proceda a sua análise.

Posteriormente, em 05/10/94, foi lavrado termo complementar ao auto de infração (fls. 221/230), para majorar a exigência, aumentando em 6% a cada mês o percentual de arbitramento do lucro, conforme prescrevem os artigos 7º e 9º da Portaria/MF nº 524, de 24/09/93, e o artigo 8º da Instrução Normativa/SRF nº 79, da mesma data.

Reaberto o prazo de defesa, a contribuinte protocoliza nova impugnação às fls. 233/236, dizendo em resumo que a Portaria/MF nº 524/93 e a Instrução Normativa/SRF nº 79/93 não poderiam ter sido aplicadas, uma vez que foram publicadas em 27 e 28 de setembro de 1993, respectivamente, sendo portanto posteriores à lavratura do auto de infração.

A decisão monocrática indeferiu o pedido de perícia e manteve o lançamento. Consta às fls. 237/245 e tem a seguinte ementa:

**"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA.
ARBITRAMENTO DO LUCRO.**

A partir da Lei nº 8.541/92 a obrigação de apurar e recolher o imposto de renda da pessoa jurídica passou a ser mensal. Para o contribuinte obrigado a tributação com base no lucro real (art. 5º), a lei impôs o levantamento obrigatório de balanço mensal que apontará o resultado a ser submetido a tributação. Proporcionou a estes contribuintes, no entanto, a faculdade de optarem por fazer o recolhimento do tributo com base em estimativa. Se estes não apuram os resultados determinados pela lei, e nem efetuam o recolhimento do imposto estimado, ao

N

Processo nº :10920.001680/93-41
Acórdão nº :101-91.405

agente fiscal compete formalizar Auto de Infração para exigí-lo com base no lucro arbitrado, por inexistir outra alternativa legal.

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO FISCAL

Os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas têm o caráter de normas complementares das leis, como estabelecido no artigo 100 do Código Tributário Nacional. Como regra geral estes atos entram em vigor na data de sua publicação, mas o artigo 103 do CTN permite que neles seja estabelecida outra data para sua vigência. A Portaria MF nº 524/93, portanto, encontra amparo neste dispositivo, para estabelecer que seus efeitos atinjam os fatos ocorridos a partir de janeiro de 1993."

Em seus fundamentos, a decisão invoca basicamente duas razões para a manutenção da exigência. Quanto ao *arbitramento do lucro*, porque a autuada, quando da visita fiscal, não possuía escrituração dos períodos-base já transcorridos nem efetuara recolhimento do imposto por estimativa, como lhe facultava a lei. Quanto à *majoração dos percentuais* de arbitramento, porque àquela data já se encontravam em vigor os atos citados e porque a aplicação da Portaria/MF nº 524/93 foi inclusive mais benéfica, pois os percentuais nela previstos resultam menores do que aqueles que resultariam da aplicação da Portaria anterior (Portaria.MF nº 22/79).

Cientificada da decisão em 22/02/95, a contribuinte interpõe recurso voluntário em 21 de março seguinte, transcrevendo os termos da impugnação.

É o relatório.

Processo nº :10920.001680/93-41
Acórdão nº :101-91.405

VOTO

Conselheiro: EDISON PEREIRA RODRIGUES, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

Estão em questão o lançamento de ofício e o arbitramento do lucro previstos nos artigos 21, 40 e 41 da Lei nº 8.541/92, nos casos de falta de recolhimento do imposto devido mensalmente.

A Lei nº 8.541/92 introduziu o período mensal do imposto de renda das pessoas jurídicas, tendo por base de cálculo o lucro real, presumido ou arbitrado (art. 1º e 2º). A pessoa jurídica sujeita à tributação pelo lucro real, caso da recorrente, deveria apurar mensalmente os seus resultados, com observância da legislação comercial e fiscal (art. 3º), ou, **por opção**, efetuar o pagamento mensal calculado por estimativa (art. 23), apurando então o lucro real em 31 de dezembro. A opção pelo pagamento por estimativa seria formalizada mediante o pagamento espontâneo do imposto relativo ao mês de janeiro (art. 23, par. 1º), mas poderia também ser exercida **em qualquer dos outros meses do ano-calendário** (art. 23, par. 2º).

Neste caso (de opção pelo recolhimento estimado), a pessoa jurídica apuraria o imposto na declaração anual do lucro real, e a diferença verificada entre o imposto devido na declaração e o pago nos meses do período-base seria pago em

W

Processo nº :10920.001680/93-41
Acórdão nº :101-91.405

quota única, quando positiva, ou compensada com o imposto a pagar nos meses subseqüentes, se negativa (art. 28).

Por esse resumo da legislação vigente no ano-calendário de 1993, fica claro que a pessoa jurídica sujeita à tributação pelo lucro real poderia, **em qualquer um dos meses** daquele ano, optar pelo recolhimento por estimativa, apurando então o lucro real anual em 31 de dezembro e recolhendo a eventual diferença de imposto devido até a data da entrega da declaração de rendimentos.

Afigura-se claro que, dentro do período em que lhe era ainda facultado o exercício da opção pela estimativa e o conseqüente levantamento do balanço no final do exercício, não há suporte legal para que fosse exigido de ofício o imposto, sobretudo com o arbitramento do lucro.

Note-se que apenas com o advento da Medida Provisória nº 402, de 29/12/93, transformada na Lei nº 8.849/94, é que foi introduzida a penalidade a ser adotada quando constatada falta ou insuficiência do imposto por estimativa, acrescentando-se ao artigo 42 da Lei nº 8.541/92 o seguinte parágrafo:

"Parágrafo único - Constatada, após o encerramento do respectivo ano-calendário, a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, calculados com base nas regras do lucro presumido ou por estimativa, e tendo a pessoa jurídica apurado em seu balanço anual imposto de renda e contribuição social em valor inferior ao total que deveria ter recolhido no período, aplicar-se-á a multa de cinquenta por cento sobre a diferença, expressa em UFIR, não recolhida."



Processo nº :10920.001680/93-41
Acórdão nº :101-91.405

Dessa forma, o lançamento de ofício, no presente caso, antes de esgotada a possibilidade de opção facultada pela lei, e, conseqüentemente, antes de encerrado o prazo para apuração do lucro real, não encontra suporte legal.

No entanto, mesmo que se admitisse, para argumentar, a possibilidade do lançamento de ofício no curso do ano-calendário, revela-se totalmente impertinente o procedimento do fisco, ao intimar a autuada para, **no prazo de 24 horas**, apresentar os livros Diário, Razão, LALUR, Registro de Inventário, Registro de Saída de Mercadorias, Registro de Receita de Prestação de Serviços, além dos DARFs comprobatórios do recolhimento do imposto de renda pessoa jurídica e da contribuição social dos períodos de janeiro a agosto de 1993, procedendo, ato contínuo, ao arbitramento do lucro.

Registre-se que, no prazo de 10 (dez) dias contados da lavratura do auto, a empresa apresentou a competente impugnação, acompanhada de balancetes dos períodos abrangidos, alegando que ocorrera apenas atraso na escrituração. Tal alegação e tais balancetes não foram acolhidos pela autoridade *a quo*, que manteve a tese de ausência de escrituração.

É farta a jurisprudência no sentido de que o arbitramento é medida extrema, justificada apenas quando efetivamente impossível a apuração do resultado real da pessoa jurídica. Ou seja, a regra é a tributação pelo lucro real, e o lucro arbitrado é exceção. Como exceção, é de ser adotado com prudência e discernimento, em respeito à regra maior de que o contribuinte é obrigado a pagar o imposto que efetivamente deve, em função da ocorrência do fato gerador. Nem mais, nem menos.

A exigência do imposto pelo lucro arbitrado, mediante lançamento de ofício efetuado dentro do próprio ano-calendário, quando à empresa ainda era

✓

Processo nº :10920.001680/93-41
Acórdão nº :101-91.405

facultada a opção pelo regime de estimativa e conseqüente levantamento de balanço ao final do exercício, não pode prevalecer.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.


EDISON PEREIRA RODRIGUES