



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001343/95-93
Recurso nº : 115.129
Matéria : IRPJ E OUTROS
Recorrente : BALCÃO DE SERVIÇOS TEMPORÁRIOS LTDA.
Recorrida : DRJ EM FOZ DO IGUAÇÚ/PR
Sessão de : 22 DE SETEMBRO DE 1998
Acórdão nº : 103-19.603

IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCROS - Comprovado nos autos que a escrituração do sujeito passivo permitia a verificação da correta apuração do lucro real declarado, improcedente o arbitramento dos lucros.

LANÇAMENTOS DECORRENTES - Improcedente o arbitramento dos lucros, igual medida se impõe aos lançamentos decorrentes do lançamento principal.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BALCÃO DE SERVIÇOS TEMPORÁRIOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira 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.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 05 JAN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDSON VIANNA DE BRITO, ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO, SANDRA MARIA DIAS NUNES, SILVIO GOMES CARDOZO e NEICYR DE ALMEIDA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro VICTOR LUIZ DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001343/95-93
Acórdão nº : 103-19.603

Recurso nº. : 115.129
Recorrente : BANCÃO DE SERVIÇOS TEMPORÁRIOS

RELATÓRIO

BALCÃO DE SERVIÇOS TEMPORÁRIOS LTDA., com sede em Cascavel/PR, recorre a este colegiado da decisão da autoridade de primeiro grau, que manteve procedentes os lançamentos de IRPJ, IRRF e CSL dos exercícios de 1992 e 1993.

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 584, a fiscalização arbitrou os lucros da recorrente, com base na Receita Bruta, considerando que a mesma mantinha a escrituração do Livro Diário efetuada de forma global e em partidas mensais, sem a utilização de livros auxiliares com registros individualizados, conforme cópias dos lançamentos às fls. 14/495. Igualmente foi motivo de arbitramento a falta de escrituração de contas correntes bancárias, conforme documentos anexados às fls. 580/582 e os cheques constantes dos anexos I, II e III ao presente processo.

Em tempestiva impugnação o sujeito passivo apresentou os argumentos sintetizados pela autoridade singular como:

“A extremada medida do arbitramento foi totalmente desprovida de amparo legal, ferindo o princípio da estrita legalidade e da tipicidade cerrada da constituição do crédito tributário, face a inexistência de provas cabais da imprestabilidade da escrituração contábil.

A escrituração contábil apresentada pela impugnante satisfaz com fidelidade todos os dispositivos legais tidos como infringidos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001343/95-93
Acórdão nº : 103-19.603

O auto de infração não atende aos preceitos dos incisos II e III do artigo 10, do Decreto Nº 70.235/72, revelando preterição ao direito de defesa, conforme disposto no artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72.

O procedimento fiscal iniciou-se em 20/07/95 e foi concluído em 26/07/95, como poderia a Fiscalização concluir em tão curto espaço de tempo ser imprestável a contabilidade para a apuração do lucro real?

A afirmação fiscal de que não foram escriturados livros auxiliares é inverídica. Os livros Razão Auxiliar dos anos de 1991 e 1992 foram apresentados à fiscalização, mas foram devolvidos demonstrando que o drástico arbitramento foi uma maneira lamentável de se atingir metas de crédito tributário.

A não contabilização de conta corrente bancária, sem qualquer expressão, cujo movimento encontra-se devidamente registrado no movimento de caixa, não pode dar guarida à desclassificação da escrita contábil e o arbitramento por falta de disposição legal específica.

O arbitramento pela falta de contabilização de conta corrente bancária, não encontra abrigo legal na legislação citada no auto de infração.

Não foram infringidos os incisos I e IV do artigo 399, do RIR/80, pois, a Contribuinte mantém sua escrituração na forma da Lei.

A empresa procedeu escrituração contábil dentro da melhor técnica contábil possível, fato este facilmente constatado por diligência a ser determinada por esta autoridade julgadora, já que os autuantes optaram, por comodidade e/ou negligência, pelo arbitramento dos lucros.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001343/95-93
Acórdão nº : 103-19.603

O arbitramento do lucro está desprovido de base fática, pela falta de comprovação de que os fatos narrados no Tfv impossibilitaram a apuração do Lucro Real. Às fls. 632/636 estão juntadas cópias de folhas do Livro razão auxiliar e livro caixa como comprovação de tudo que foi alegado.

A jurisprudência só tem admitido o arbitramento nos casos de falhas formais que tornem imprestável a contabilidade para justificar os resultados nela demonstrados.

A não escrituração do movimento bancário não poderia, por si só, determinar a desclassificação da escrita. Além do mais, a falha quanto a contabilização bancária ocorreu somente no ano de 1992.

O valor que serviu de base para o arbitramento está equivocado. A única atividade da Contribuinte é a contratação de pessoal para prestação de serviços temporários a terceiros. Seus clientes fazem o ressarcimento dos custos com salários e encargos sociais acrescido de uma comissão, ou seja, a receita efetiva da empresa é apenas a comissão que está destacada no livro de prestação de serviços.

O sistema de contabilidade da empresa incluía o valor integral da nota como receita. Os salários e encargos sociais eram deduzidos como custos. O critério adotado não traz qualquer prejuízo à empresa na apuração do Lucro Real, contudo é maléfico quando se efetua o arbitramento do lucro.

Os ressarcimentos dos custos com salários e encargos sociais têm a mesma natureza dos valores ressarcidos por clientes às empresas construtoras em obras por administração.

Os documentos de fls. 637/726 comprovam tais alegações.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001343/95-93
Acórdão nº : 103-19.603

A impugnante protesta pela realização de diligência fiscal/perícia junto à sua contabilidade e documentos, para proceder à real auditoria, oportunidade em que ficará demonstrado a prestabilidade da escrita.

Os autos de infração da Contribuição Social e do IRRF são reflexos e devem Ter o mesmo tratamento do principal. Todavia a alíquota do IRRF deve ser reduzida para 8%, pois a partir de 1989 vigia o art. 35 da Lei 7.713/88, não mais o artigo 8º do Decreto-Lei 2.065/83.”

A decisão recorrida , de fls. 745/755, manteve os lançamentos procedentes e sua substância está contida na seguinte ementa:

**“IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - IRPJ
IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO**

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Estando os autos de infração formalizados nos ditames do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, descabe a alegação de nulidade por cerceamento do direito de defesa, especialmente quando a contribuinte demonstra na impugnação ter pleno conhecimento das infrações que lhe são imputadas.

ARBITRAMENTO DO LUCRO - A apuração do IRPJ, com base no lucro real, exige escrita contábil regular, em livros revestidos dos requisitos legais. Quando os lançamentos do Livro Diário são efetuados de forma global, em partidas mensais, faz-se necessário a escrituração em livros auxiliares, posto que inviabiliza a Auditoria Fiscal. Por seu turno, a não escrituração de todas as contas correntes bancárias, mantidas pela empresa, denota que a contabilidade da pessoa jurídica não atende aos princípios consagrados pela legislação comercial e pela técnica contábil, evidenciando a não confiabilidade do lucro real apurado. Correto, portanto, o procedimento fiscal de arbitramento do lucro.

A base de cálculo do Lucro Arbitrado é o faturamento bruto da empresa, apurada na forma estabelecida pela legislação comercial e fiscal. Não há previsão para que sejam excluídos os pagamentos efetuados a terceiros, referente a sub-contratação de mão de obra.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001343/95-93
Acórdão nº : 103-19.603

Tratando-se de lançamento reflexivo, a decisão proferida no procedimento matriz, Imposto de Renda Pessoa Jurídica, é aplicável aos procedimentos decorrentes, face à relação de causa e efeito entre eles existentes.

LANÇAMENTOS PROCEDENTES"

Irresignada com esta decisão, recorre o sujeito passivo a este colegiado, mediante a petição de fls. 760/763, cujo texto leio em plenário.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001343/95-93
Acórdão nº : 103-19.603

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Conforme relatado, o arbitramento dos lucros da recorrente teve como motivo fundamental a escrituração de seu livro Diário em partidas mensais, sem a escrituração de livros auxiliares, bem como a falta de escrituração de conta bancária.

Verifica-se que a ação fiscal teve início em 20/07/95 e concluída no dia 27 do mesmo mês. Neste período verificou a fiscalização que o livro Diário estava escriturado por partidas mensais e não havia escrituração de livros auxiliares que individualizassem o movimento diário. Também constatou-se que não havia escrituração de uma conta bancária.

Em que pese esta fundamentação ser causa de arbitramento, não pode prevalecer o lançamento. Em primeiro lugar, deveria a autoridade fiscal conceder um prazo razoável para que a fiscalizada procedesse a escrituração do Livro Caixa, individualizando as operações escrituradas mensalmente, o que não foi feito, inclusive pelo curto período de duração da auditoria.

A administração tributária não tem a intenção de exigir tributo acima do devido e, o arbitramento de lucros é medida extrema, que deve ser somente aplicado na impossibilidade de verificação da exatidão do lucro real.

No presente caso, a despeito do livro Diário identificar as datas somente no final de cada mês, pode-se verificar que os lançamentos estão individualizados, pecando a escrituração em não identificar, dentro de cada mês, o dia de cada transação, falha esta que deveria ter sido solicitada a ser sanada, se houvesse necessidade do auditor de examinar os



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001343/95-93
Acórdão nº : 103-19.603

lançamentos em cada dia. Mas não se optou pela auditoria, e sim pelo arbitramento, ante a menção no livro Diário, de data única em cada mês

Da mesma forma, verifica-se a escrituração da conta bancária, dentro do movimento do caixa, ao exame da documentação acostada aos autos.

Assim, a base fática do motivo determinante do arbitramento fica afastada, uma vez que a escrituração da recorrente permite uma auditoria fiscal, no sentido de verificar a veracidade do lucro real declarado.

Em processo semelhante, o ilustre Conselheiro, Dr. Edson Vianna de Brito manifestou seu entendimento a respeito de arbitramento de lucros e, como razões complementares de decidir, peço-lhe vênua para transcrever, na seqüência, trecho de seu voto, muito bem posicionado na matéria.

"A matéria objeto de litígio diz respeito ao imposto de renda da pessoa jurídica, calculado com base nas regras de arbitramento do lucro, tendo em vista a desclassificação da escrituração comercial da ora recorrente, em razão dos fatos descritos no termo de fls. 213 -"Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal".

Os fatos que ensejaram tal procedimento fiscal podem ser assim resumidos:

- a) registros contábeis efetuados de forma global e em partidas mensais;
- b) falta de apresentação de livros auxiliares previstos no art. 160, §§ 1º e 4º, do RIR/80;
- c) falta de escrituração de contas correntes mantidas em estabelecimentos bancários.

A princípio, tais fatos seriam suficientes para corroborar o procedimento fiscal. Todavia, para que o lançamento do crédito tributário seja válido, faz-se necessário que este tenha observado as normas e procedimentos previstos na legislação tributária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001343/95-93
Acórdão nº : 103-19.603

Com efeito, o art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União, ao tratar dos requisitos que deve conter o Auto de Infração, menciona, entre outros, a obrigatoriedade deste conter a descrição do fato motivador do lançamento e a disposição legal infringida.

No que respeito ao requisito "Descrição dos Fatos", o Auto de Infração deve conter o relato preciso da infração cometida, uma vez que a ocorrência desta, enseja o lançamento do tributo devido. Essa infração deve estar comprovada com os elementos que se fizerem necessários à confirmação da sua ocorrência, como por exemplos: termo de constatação, diligências, intimação, documentos, etc. Este procedimento objetiva proporcionar ao contribuinte total conhecimento dos fatos que deram origem à ação fiscal.

Isto posto, passemos ao exame dos autos.

De acordo com o Auto de Infração, o enquadramento legal que sustenta o lançamento seria: art. 400 do RIR/80 e a Portaria MF nº 22/79.

Pela simples leitura do dispositivo legal citado e da Portaria Ministerial verifica-se a total incompatibilidade do enquadramento legal adotado e os fatos descritos como motivadores do lançamento com base no lucro arbitrado.

De fato, o art. 400 do RIR/80 autoriza a autoridade tributária a arbitrar o lucro da pessoa jurídica, mediante aplicação de um determinado percentual sobre a receita bruta, quando esta for conhecida. Já a Portaria citada, fixa, com fundamento no § 1º do art. 400, os percentuais aplicáveis em função da natureza da atividade econômica exercida pelo contribuinte.

Poder-se-ia alegar que a menção incorreta do dispositivo legal aplicável à infração cometida não seria causa para nulidade da exigência. Penso da mesma forma, desde que a descrição dos fatos:

a) possibilitasse a plena defesa do contribuinte;

b) fosse clara e objetiva, acompanhada de elementos outros, que, de forma inequívoca, pudessem comprovar a ocorrência dos fatos que motivaram a desclassificação da escrituração comercial, com o conseqüente arbitramento do lucro.

No caso dos autos, a recorrente fez uma alentada defesa, mencionando várias irregularidades, que, segundo ela, acarretariam a nulidade do auto de infração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001343/95-93
Acórdão nº : 103-19.603

Examinando-se os autos, vê-se:

- a) a comprovação dos fatos que motivaram a desclassificação da escrituração comercial está restrita tão somente às duas intimações constantes dos autos. Intimações essas que, como vimos pela leitura do Relatório, não especificam quais os livros auxiliares solicitados pela fiscalização;
- b) a fiscalização, em suas intimações, concedeu prazo exigido para que a contribuinte apresentasse os livros auxiliares;
- c) não haver provas de que em razão do volume de operações bancárias - depósitos, saques, aplicações, etc. -, relativas às contas correntes não escrituradas, não a fiscalização, o resultado tributável apurado pela contribuinte não mereceria crédito.

Ora, a desclassificação da escrituração tem que ter por pressuposto, pelo menos, uma das hipóteses contidas no art. 399 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80. Hipótese essa que tem que estar claramente demonstrada nos autos, uma vez que o regime de tributação com base no lucro arbitrado é uma modalidade de apuração da base tributável, cuja utilização pelo fisco só deve ser efetuada em casos extremos, quando, após esgotados todos os procedimentos fiscais de investigação, constatar-se a impossibilidade de apuração do lucro real.

No caso versado nestes autos, além do prazo exíguo constante das intimações, da falta de identificação dos livros auxiliares solicitados pela fiscalização e da ausência do dispositivo legal correspondente à hipótese prevista no art. 399 do RIR/80, que ensejou o arbitramento do lucro, não há, relativamente à falta de contabilização da movimentação bancária, qualquer procedimento fiscal que demonstre, tendo em vista a ausência de contabilização das respectivas contas-correntes, a imprestabilidade da escrituração comercial.

Ressalte-se que a falta de contabilização da movimentação bancária, bem como o registro de forma resumida de operações realizadas pela empresa, pode, sem dúvida alguma, instaurar insegurança quando à veracidade do lucro real. Todavia, os efeitos decorrentes destes fatos devem estar cabalmente demonstrados nos autos, de forma a não restar dúvidas acerca dos seus reflexos na apuração do resultado tributável apurado segundo as regras do regime de tributação com base no lucro real.

Não havendo nos autos, demonstração por parte da fiscalização da impossibilidade de se apurar o lucro real, o lançamento, como efetuado, revela-se inseguro e incerto, sobretudo por consistir em medida extrema de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001343/95-93
Acórdão nº : 103-19.603

determinação da base de cálculo, não atendendo, por conseguinte, o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional.”

Relativamente aos lançamentos do IRRF E CSL, provido o recurso do lançamento do IRPJ, igual medida se impõe nestes feitos decorrentes, tendo em vista tratarem da mesma matéria fática e inexistir fatos ou argumentos a ensejar outra conclusão.

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

Sala das Sessões - DF, em 22 de setembro de 1998


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA