



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Lam-5  
Processo nº : 10935.001897/97-15  
Recurso nº : 117.323  
Matéria : IRPJ – Ex.: 1995  
Recorrente : ESTOFADOS CONFORTO LTDA.  
Recorrida : DRJ em FOZ DO IGUAÇÚ - PR  
Sessão de : 09 de dezembro de 1998  
Acórdão nº. : 107-05.462

IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCROS – A escrituração do livro Diário por lançamentos mensais, de forma resumida, sem a adoção de livro auxiliares para registro individuado, com inobservância do disposto no artigo 539 do RIR/94, enseja a desclassificação da escrita do contribuinte, dando lugar ao arbitramento de seus lucros.

IRPJ – LUCRO ARBITRADO – AGRAVAMENTO DOS PERCENTUAIS - Nos termos do artigo 9º do CTN, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, instituir ou majorar tributo sem que a lei o estabeleça. No caso de a pessoa jurídica ter seu lucro arbitrado em mais de um período mensal, é defeso ao fisco efetuar o agravamento do percentual das alíquotas na apuração do lucro arbitrado, por tratar-se de majoração de tributo não instituído por lei.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE  
IMPOSTO DE RENDA NA FONTE e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL -  
IMPOSTO DE RENDA NA FONTE -

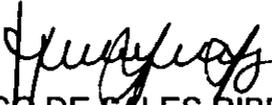
Tratando-se de tributação decorrente, o julgamento do feito principal faz coisa julgada em relação a exigência decorrente, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito existente entre ambos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ESTOFADOS CONFORTO LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de

Processo nº : 10935.001897/97-15  
Acórdão nº : 107-05.462

Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ  
PRESIDENTE

  
PAULO ROBERTO CORTEZ  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 29 JAN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro NATANAEL MARTINS.

Processo nº : 10935.001897/97-15  
Acórdão nº : 107-05.462

Recurso nº : 117.323  
Recorrente : ESTOFADOS CONFORTO LTDA.

## RELATÓRIO

ESTOFADOS CONFORTO LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 222/228, da decisão prolatada às fls. 211/218, da lavra do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu - PR, que julgou procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de infração de fls. 158, relativo ao IRPJ; fls. 167, referente ao IRFonte e fls. 173, a título de Contribuição Social sobre o Lucro.

A contribuinte foi autuada pela fiscalização da Receita Federal, face ao arbitramento dos lucros relativamente ao exercício de 1995, em virtude de efetuar a escrituração através de partidas mensais sintéticas, sem a manutenção de registros analíticos e individuados paralelos, conforme descrição dos fatos às fls. 159/160 dos autos.

Fulcrou o lançamento o artigo 539, inciso II do RIR/94.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com protocolização da peça impugnativa de fls. 179/185, em 26/09/97, seguiu-se a decisão proferida pela autoridade julgadora monocrática, cuja ementa tem a seguinte redação (fls. 211/218):

***"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA  
IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE  
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO***

***ALEGAÇÕES DE ILEGALIDADE E  
INCONSTITUCIONALIDADE - A apreciação da***



Processo nº : 10935.001897/97-15  
Acórdão nº : 107-05.462

*constitucionalidade e da legalidade dos atos normativos é da competência privativa do judiciário.*

*PARTIDAS MENSAIS – A escrituração do livro diário de forma global e em partidas mensais, se apoiada apenas em livros auxiliares que individualizam as operações reportando-se à data final do mês, enseja a desclassificação da contabilidade do contribuinte, dando lugar ao arbitramento de seus lucros.*

*LANÇAMENTOS REFLEXOS – A decisão quanto ao mérito proferida no procedimento matriz, Imposto de Renda Pessoa Jurídica, é aplicável aos procedimentos decorrentes, em face da relação de causa e efeito entre eles existente.*

*LANÇAMENTOS PROCEDENTES.”*

Cientificada da decisão em 25/05/98, conforme AR de fls. 221, a contribuinte interpôs, em 23/06/98, recurso a este Conselho, fls. 222/228, onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que o agravamento dos percentuais do arbitramento é inconstitucional;
- b) que o arbitramento foi fundamentado no artigo 539, inciso II do RIR/94, sendo que não foi constatado na escrituração contábil qualquer evidente indício de fraude, tampouco vícios que tornem imprestável a escrituração;
- c) que possui todos livros auxiliares exigidos, os quais foram apresentados aos auditores no transcorrer da ação fiscal.

É o relatório.



Processo nº : 10935.001897/97-15  
Acórdão nº : 107-05.462

## VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Consta na descrição dos fatos do Auto de Infração a seguinte irregularidade:

*“Arbitramento dos lucros da empresa, referente ao ano-calendário de 1994, motivado pela falta de livros auxiliares de contabilidade, tendo em vista a escrituração contábil ter sido efetuada em partidas mensais, bem como a não apresentação de documentação solicitada.*

*A prática contábil utilizada pela fiscalizada torna imprestável, para apuração do lucro com fidedignidade, toda a escrituração comercial, visto não ser possível a identificação correta dos fatos contabilizados (individualização e data dos lançamentos), principalmente das contas CAIXA, CLIENTES e FORNECEDORES.*

*A legislação vigente prevê a utilização de livros auxiliares quando a escrituração for mantida em partidas mensais (Parágrafos primeiro ao quarto, do artigo 204, e artigo 205, do Decreto nº 1.041/94 – RIR/94; vide, também, PN 127/75).*

*A empresa foi, várias vezes, solicitada para que apresentasse os referidos livros auxiliares, senão vejamos:*

- 1 – Termo de Início de Ação Fiscal, em 02/07/97 – fls. 01 e 02;*
- 2 – Termo de Intimação Fiscal, em 14/07/97 – fls. 12;*
- 3 – Termo de Reintimação Fiscal, em 11/08/97 (AR fls.142), fls. 13;*
- 4 – Termo de Reintimação Fiscal, em 20.08.97 – fl. 141.*

*Em 20.08.97, a fiscalizada nos apresentou um livro Caixa contendo os lançamentos que envolveram a conta caixa durante o ano-calendário de 1994 (cópia as fls. 017 a 138).*



Processo nº : 10935.001897/97-15  
Acórdão nº : 107-05.462

*Pretendeu, a autuada, com este livro, atender nossa solicitação. Ocorre que, da forma como foi escriturado, transcrevendo os lançamentos, que já haviam nos livros diário e razão (lançamentos com partidas mensais de todas as contas escrituradas que envolviam o caixa), definitivamente não acrescenta nada ao que já existe.*

*Transcorridos 55 (cinquenta e cinco) dias, desde a primeira solicitação, a fiscalizada não nos atendeu, não nos restando outra alternativa senão o arbitramento dos lucros.*

*Outra falta que motiva o arbitramento dos lucros é a não apresentação de várias notas fiscais escrituradas em seu Passivo (compras a prazo). Intimada e Reintimada (intimações as fls. 14 a 16, 139 e 140), a fiscalizada, em resposta a nossa solicitação, alega "estar providenciando" os documentos (fls. 17). No entanto, transcorridos quinze dias, nada nos foi apresentado (artigo 539, inciso III, do RIR/94)."*

Como visto acima, tratam os presentes autos, de lançamento de ofício em decorrência de a escrituração contábil encontrar-se em partidas mensais, sem que os livros auxiliares possibilitassem a verificação, por parte das autoridades fazendárias, dos seus resultados oferecidos à tributação.

No que respeita ao caso tratado nos autos, os artigos 203 e 204 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94 (RIR/94), estabelecem o seguinte:

#### **SEÇÃO II - Livros Comerciais**

**Art. 203 - A pessoa jurídica é obrigada a seguir ordem uniforme de escrituração, mecanizada ou não, utilizando os livros e papéis adequados, cujo número e espécie ficam a seu critério (Decreto-lei nº 486/69, art. 1º).**

**Art. 204 - Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia,**

Processo nº : 10935.001897/97-15  
Acórdão nº : 107-05.462

*diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-lei nº 486/69, art. 5º).*

*§ 1º - Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individualizado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação (Decreto-lei nº 486/69, art. 5º, § 3º).*

*§ 2º - Para efeito do disposto no parágrafo anterior, no transporte dos totais mensais dos livros auxiliares, para o Diário, deve ser feita referência às páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados.*

Do exposto, verifica-se que a recorrente não possuía sua escrituração regular em condições de propiciar a necessária auditoria fiscal.

Não merece reparos o exaustivo trabalho realizado pela fiscalização, o qual propiciou à pessoa jurídica a oportunidade de regularizar a sua escrituração e/ou livros auxiliares, o que não foi providenciado pela mesma.

Por oportuno, cabe citar parte da decisão da autoridade julgadora de primeira instância que muito bem expôs o assunto:

*"O fato de a contabilidade da impugnante escriturar um a um os documentos em nada altera minha convicção. Fazendo-o sempre na data final do mês, em última análise, equivale a fazê-lo em partidas globais porque, da mesma maneira, inviabiliza a auditoria. De igual forma, a circunstância de escriturar individualmente no razão os fornecedores e clientes em nada facilita a auditoria, porquanto as datas são sempre os últimos dias de cada mês. E se o ano possui 365 dias, entendo ser necessário que a contabilidade acuse a posição em cada um deles.*



Processo nº : 10935.001897/97-15  
Acórdão nº : 107-05.462

*Reputo quase sem utilidade, do ponto de vista gerencial ou fiscal, uma contabilidade que permita conhecer a posição em apenas 12 dias do ano. Vale tanto quanto fazer um somatório dos diversos documentos e listar os saldos respectivos, com suas implicações no caixa. Caso pretendesse o servidor fiscal conhecer o saldo de caixa em algum dia intermediário do mês, seria necessário que refizesse toda a contabilidade, daí sua falta de serventia."*

Como a fiscalização não pode nem deve ficar à disposição dos contribuintes aguardando uma definição acerca de providências que são de seu próprio interesse, e diante de um quadro que impossibilitou a verificação do lucro real, não restou outra alternativa, que não fosse a de impor à fiscalizada, outra modalidade de tributação, arbitrando-se o lucro, procedimento validado pelo artigo 539, inciso II, do RIR/94, que fulcrou a ação.

A hipótese de falta de elementos (livro diário e livros auxiliares) necessários à verificação dos resultados com base no lucro real restou caracterizada, posto que implícita considerando-se o desinteresse do contribuinte em empreender busca em torno dos elementos solicitados, permitindo que o lançamento de ofício fosse celebrado.

Isto posto, verifica-se que, em razão da falta dos documentos solicitados, a fiscalização não dispunha dos elementos necessários para o exame dos resultados apresentados pela contribuinte, tornando-se inevitável o arbitramento dos lucros.

Com respeito ao agravamento dos percentuais para a apuração do lucro arbitrado, entendo que a decisão recorrida deve ser reformada.



Processo nº : 10935.001897/97-15  
Acórdão nº : 107-05.462

Nesse sentido cabe citar o voto proferido pela eminente Conselheira Relatora Maria do Carmo Soares Rodrigues de Carvalho no Acórdão nº 107-04.686, de 06 de janeiro de 1998, segundo o qual:

*"O artigo 9º do Código Tributário Nacional trata das limitações da competência tributária e assim dispõe:*

.....  
*Art. 9º - É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*I - instituir ou majorar tributo sem que a lei o estabeleça, ressalvado, quanto à majoração, o disposto nos arts. 21, 25 e 65;*

*II - .....*

*Certo.*

*De que se trata o agravamento dos percentuais das alíquotas senão de majoração de tributo? Se, no início do período, o percentual é de 30% e atinge o dobro em seu limite máximo, é mais que certo tratar-se de majoração de tributo.*

*Este agravamento não foi instituído através de lei, mas sim através de Portaria Ministerial, que não tem força de lei, tampouco poderes para agravar os percentuais do agravamento do lucro arbitrado.*

*Considerando-se que a norma que instituiu referido agravamento colide nitidamente com os princípios Constitucionais, referentes às limitações da competência tributária, entendo que o agravamento dos percentuais do arbitramento devem ser desconsiderados, para manter somente a alíquota de 30% conforme determina a lei que rege a matéria ."*



Processo nº : 10935.001897/97-15  
Acórdão nº : 107-05.462

Dessa forma, deve ser excluído da exigência o agravamento do percentual para a apuração do lucro arbitrado mensal, mantendo-se assim, o coeficiente uniforme ao longo do período.

## TRIBUTAÇÃO REFLEXA

### IMPOSTO DE RENDA NA FONTE e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

Tratando-se de tributação decorrente, a decisão de mérito proferida no procedimento referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, há de se refletir nas exigências consideradas decorrentes, eis que o fato econômico que causou a tributação é o mesmo e já está consagrado na jurisprudência administrativa que a tributação por decorrência deve ter o mesmo tratamento dispensado ao feito principal em virtude da íntima correlação de causa e efeito.

Por todos esses motivos, meu voto é no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para uniformizar o coeficiente de arbitramento do lucro.

Sala das Sessões - DF, em 09 de dezembro de 1998.

  
PAULO ROBERTO CORTEZ