

Processo nº : 13603/001.352/93-71
Recurso nº : 110.884
Matéria: : IRPJ E OUTROS - EXERCÍCIOS DE 1992/93
Recorrente : BETIM ALIMENTOS LTDA.
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 18 DE FEVEREIRO DE 1998
Acórdão nº : 108-04.923

LUCRO ARBITRADO: A falta de escrituração dos livros contábeis implica no arbitramento do lucro da pessoa jurídica, se esta estiver sujeita à tributação com base no lucro real.

PENALIDADE AGRAVADA: Para os efeitos de imposição da multa agravada de que trata o art. 4º, inciso I e § 1º, da Lei nº 8.218/91, a intimação para prestação de esclarecimentos não se confunde com aquela que tem por objeto a apresentação de livros e documentos, não ensejando a aplicação de multa o desatendimento desta última intimação.

Recurso voluntário provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BETIM ALIMENTOS LTDA.:

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para reduzir a multa de ofício para 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Márcia Maria Lória Meira e Luiz Alberto Cava Maceira que também uniformizavam o percentual do arbitramento em 15% no ano de 1993.


MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


ANA LUCILA RIBEIRO DE PAIVA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 20 MAR 1998

Processo nº. : 13603/001.352/93-71
Acórdão nº. : 108-04.923

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ ANTONIO MINATEL, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, NELSON LÓSSO FILHO e JORGE EDUARDO GOUVÊA VIEIRA.

A handwritten signature in black ink, appearing to be the initials 'JG' or similar, located below the text of the council members.

Processo nº. : 13603/001.352/93-71
Acórdão nº. : 108-04.923

Recurso nº. : 110.884
Recorrente : BETIM ALIMENTOS LTDA.

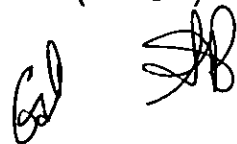
RELATÓRIO

A empresa BETIM ALIMENTOS LTDA. qualificada nos autos, recorre a este E. Conselho contra a decisão de fls. 60/67, prolatada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte que julgou procedente os lançamentos de ofício formalizados pelos autos de infração de fls. 01 (IRPJ), 33 (Contribuição Social) e 37 (IR Fonte), por meio dos quais são exigidos os seguintes valores, em UFIR:

	<u>juros de mora</u>	<u>multa proporcional</u>	<u>totais</u>
imposto: 44.393,30	+ 6.143,05	66.589,96	117.126,31
cont. soc. 9.404,75	+ 31.339,97	14.107,16	24.851,88
IRFonte 25.367,89	+ 3.357,15	38.051,82	66.776,86

Os autos de infração lavrados, reunidos todos neste processo, decorrem do **arbitramento do lucro** da atuada, com base nas receitas brutas dos períodos base de 1992 e 1993, procedimento este levado a efeito em razão das seguintes irregularidades, conforme Termo de Verificação fiscal de fls. 04:

- a) não entrega espontânea de declaração de rendimentos relativa ao exercício financeiro de 1993 (período base de 1992);
- b) falta de escrituração dos livros Diário, Registro do Inventário, Razão, Razão auxiliar, de Apuração do Lucro Real (LALUR) e, ainda,



Processo nº. : 13603/001.352/93-71
Acórdão nº. : 108-04.923

c) não elaboração das demonstrações financeiras, como exigida pelo art. 272 do RIR/80.

O arbitramento do lucro se fez mediante apuração do coeficiente de 15% sobre a receita bruta, extraída esta do livro de apuração do ICMS, cujas folhas, por cópias, foram juntadas às fls. 8/28, com os valores consolidados às fls. 29.

O procedimento fiscal, segundo se expõe às fls. 04, está amparado pelo art. 399, incisos I e III do RIR/80, Portarias do MF nº 22/79 e 524/93, Instrução Normativa da SRF nº 108/80, ADN COSIT nº 31/93 e, ainda, art. 21, inciso I, § 1º, da Lei nº 8.541/92.

Sobre os valores do IRPJ, contribuição social e IR na fonte, foi aplicada a multa de ofício agravada de 150%, prevista no art. 4º, inciso I, § 1º, da Lei nº 8.218/91, isto porque a defendente não atendeu o pedido de esclarecimentos formalizado pelo Termo de Intimação de fls. 06.

Inconformada com os 3 (três) autos de infração lavrados (fls. 01, 33 e 37), contra cada um deles a autuada apresenta, tempestivamente, as impugnações de fls. 42/45 (IRPJ), 48/50 (IRFonte) e 51/53 (contribuição social).

Modeladas com pequenas diferenças redacionais de menor ou nenhuma importância para consideração do conjunto, pode ser dito que são idênticos os teores de cada uma das impugnações apresentadas, nas quais a autuada se vale, por vezes, de frases soltas, algumas sem sentido, para alegar que:

- a) descabe o arbitramento do lucro no período base de 1992, nem poderia alcançar os meses do ano de 1993, por extemporâneo, aduzindo mais adiante que ainda não fora apresentada a declaração de rendimentos;
- b) deveriam ser deduzidas todas as despesas incorridas nos citados períodos base;

Processo nº. : 13603/001.352/93-71
Acórdão nº. : 108-04.923

- c) pelos mesmos motivos argüidos, não procede a exigência de juros no ano de 1993;
- d) sem observância do espírito da gradação da pena, foi de 150% a multa imposta.

Quanto à contribuição social sobre o lucro, diz a atuada ter havido violações na aplicação do percentual de 10%, bem como não foram consideradas para dedução, as diversas despesas incorridas.

No tocante ao imposto de renda devido na fonte, aduz a atuada que pelos mesmos fatos foram atuadas as pessoas físicas dos sócios, não tendo sido deduzidas as despesas a título de retiradas "pró-labore", acrescentando que "disponibilidade jurídica não quer dizer disponibilidade econômica".

Por todos os motivos argüidos, entende a defendente que não procede a exigência dos juros de mora e que, sem observar o espírito da gradação da pena, foi imposta a multa de 150%, mesmo não tendo a fiscalização apurado reincidência.

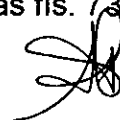
No julgamento do litígio em primeira instância, o Delegado da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG, não tendo aceito as razões postas na impugnação, manteve integralmente todos os autos de infração. Para assim decidir, apoiase nos arts. 172, 399, incisos I e III e 400, todos do RIR/80 e, ainda nos arts. 41 da Lei nº 8.383/91 e 21 da Lei nº 8.541/91 e art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88 (contribuição social), e § 2º do art. 41 da Lei nº 8.383/91 (IR fonte), bem como na orientação tratada no Ato Declaratório (normativo) COSIT nº 31/93, citando, ainda, pacífica jurisprudência emanada do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Mantendo também a multa de ofício no patamar de 150%, a decisão de primeiro grau se ampara na Lei nº 8.218/91, em seu art. 4º, inciso I, combinado com o agravamento previsto no § 1º do mesmo artigo. Do mesmo modo, os juros de mora foram

Processo nº. : 13603/001.352/93-71
Acórdão nº. : 108-04.923

mantidos, com base nos Decretos-Lei nº 2.323/87 (art. 16) e 2.331/87 (art. 6º) e na Lei nº 8.383/91 (art. 54, § 2º).

Contra essa decisão foi apresentado recurso voluntário às fls. 73/77.



É o relatório.



VOTO

Conselheira ANA LUCILA RIBEIRO DE PAIVA, Relatora

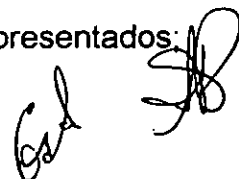
Cientificada da decisão de primeiro grau em 08/06/95 ("AR" de fls. 71), a apresentação do recurso se deu em 10/07/95 (fls. 72/73), tempestivamente, eis que os dias 08 e 09/07/95 correspondem a sábado e domingo, respectivamente. Portanto, desse recurso tomo conhecimento.

No recurso interposto, a par de ratificar os termos da impugnação, considerando dele integrantes, a ora recorrente aduz que:

- a) o fisco, antes de promover o lançamento, deveria examinar os fatos a favor da Fazenda Nacional, bem como aqueles a favor do contribuinte, isso em homenagem ao "princípio da igualdade tributária" que entende estabelecido no art. 147, § 2º do CTN;
- b) o referido princípio não foi observado pela autoridade lançadora, nem pela julgadora;

Quanto à multa de ofício, expõe que:

- a) não concorda com a multa de 150%, uma vez que, embora não tendo prestado por escrito os esclarecimentos solicitados, não deixou de prestá-los verbalmente;
- b) o Termo de Intimação de fls. 06 não pede esclarecimentos, mas apenas exige a apresentação de documentos;
- c) não possuía condições materiais para apresentar as declarações de rendimentos, mas entregou todos os livros e documentos solicitados, tanto que os auditores fiscais afirmaram no Termo de Verificação (fls. 04) inexistir escrituração nos livros apresentados;



Processo nº. : 13603/001.352/93-71
Acórdão nº. : 108-04.923

d) dos livros contábeis e fiscais apresentados, apenas foram retidos, por interesse da fiscalização, os livros de apuração do ICMS e de Registro de entradas (fls. 07), livros estes que serviram de base para o arbitramento do lucro.

Termina a recorrente por requerer o cancelamento da multa de 150% calculada sobre o imposto de renda da pessoa jurídica e sobre a contribuição social, por entender inadequado o seu enquadramento legal.

No caso do imposto de renda na fonte, por se tratar de tributação reflexa, também reputa inaplicável a multa de apreço, invocando a esse propósito os acórdãos nº 103.9943 e 103-1045/89 do Primeiro Conselho de Contribuintes, cuja ementa transcreve às fls. 76.

Observa-se que, sem prejuízo das razões contra os 3 autos de infração, genéricas e identicamente expostas nas impugnações apresentadas para cada uma das espécies tributárias exigidas (fls. 42/45, 48/50 e 51/53), e que ao ratificar, a recorrente, no recurso apresentado, de forma expressa, apenas se preocupa em aduzir argumentos contra a aplicação da multa de 150%.

A lide estabelecida nos autos decorre de ter sido arbitrado o lucro da recorrente, procedimento este levado a efeito com base no Decreto-Lei nº 1.648/78, art. 7º, consolidado no RIR/80, em seu art. 399, *verbis*:

“Art. 399 - A autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica, inclusive da empresa individual equiparada, que servirá de base de cálculo do imposto, quando (Decreto-Lei nº 1.648/78, art. 7º):”

“I - O contribuinte sujeito à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis

Processo nº. : 13603/001.352/93-71
Acórdão nº. : 108-04.923

comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras de que trata o artigo 172.”

Apesar de sujeitar-se à tributação com base no lucro real, tendo a autuada deixado de escriturar não só os livros contábeis como também os livros fiscais, efetivamente não resta ao fisco outra alternativa, senão tomar como base de cálculo do imposto o lucro resultante de arbitramento.

A iniciativa do arbitramento do lucro, quando inexistente escrituração contábil, é confirmada também pela Lei nº 8.541/92, em seu art. 21, inciso I, revogado expressamente pelo art. 117 da Lei nº 8.981/95, mas que teve eficácia jurídica a partir de 01/01/93 até o advento desta última lei.

A ausência de escrituração contábil é causa pacificamente admitida pela jurisprudência para legitimar o arbitramento do lucro, como se colhe de inúmeros acórdãos do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, abaixo exemplificados:

“Sujeita-se ao arbitramento do lucro a empresa que não escriturar o LALUR, o Diário ou Registro de Inventário”. (Ac. nº 103-04.109/82, 101-72.709/81, 73.033/82, 103-04.257/82 e 106-2.441/89, publicados no DOU de 30/05/90).

“A ausência de escrituração regular dos livros comerciais e fiscais autoriza o arbitramento do lucro.” (Ac. nº 101-72.715/81). No mesmo sentido os acórdãos nº 101-73.033/92, 101-72.981, 101-72.967/82, 103-04.193/82, 105-0.443/83 e 101-73.330/82.

“A inexistência de Registro de Inventário e de Livro de Apuração do Lucro Real e a não elaboração das demonstrações financeiras e do resultado do exercício são motivos suficientes para a desclassificação da escrita e o conseqüente arbitramento do lucro”. (Ac. nº 103-9.280/89, no DOU de 24/04/90).

Vê-se, pois, que o procedimento fiscal encontra total amparo nas disposições legais e jurisprudência ora reproduzidas, contra qual, na verdade, a autuada

Processo nº. : 13603/001.352/93-71
Acórdão nº. : 108-04.923

não expõe argumentos aceitáveis, mesmo quando lavra o entendimento de que o arbitramento não poderia ser aplicado em relação aos meses do ano de 1993, sob a alegação de que, quanto a este período base, ainda não havia expirado o prazo para entrega da declaração de rendimentos.

Esquece-se a recorrente que desde o período base de 1992, o fato gerador do imposto de renda considera-se ocorrido em cada um dos meses do ano calendário, sendo exigível mensalmente o imposto devido, noção que se aplica também quando sua base de cálculo é o lucro arbitrado. É essa a regra que emerge da Lei nº 8.383/91, em seu art. 41, §º, abaixo transcrito:

“Art. 41 - A tributação com base no lucro arbitrado somente será admitida em caso de lançamento de ofício, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta lei.”

“§ 1º - O lucro arbitrado e a contribuição social serão apurados **mensalmente**” (grifos acrescentados).

Desde que o imposto pode e deve ser exigido mensalmente, significa isso que, não promovido o seu recolhimento, deve a empresa infratora ser autuada, ainda que, para tanto, seja necessário o arbitramento do lucro tributável.

De outra parte, afigura-se totalmente incabível a pretensão da recorrente quando invoca o suposto direito de deduzir do lucro arbitrado diversas despesas incorridas, sabido que inexistente previsão legal para essa pretendida dedutibilidade.

Pelo contrário, essa pretensão é expressamente vedada pela norma consolidada no RIR/80, em seu art. 400, § 5º, ainda em vigor, nos seguintes termos:

“§ 5º - O lucro arbitrado, **sem quaisquer deduções**, será a base de cálculo do imposto (Decreto-Lei nº 0.648/78, art. 8º, § 5º) (Grifos acrescentados).

Processo nº. : 13603/001.352/93-71
Acórdão nº. : 108-04.923

Embora não questionado pela recorrente, não é demasiado acrescentar que o montante do lucro arbitrado foi calculado pela aplicação do coeficiente de 15% sobre a receita bruta (cf. fls. 8/28 e 29), cuja aplicação não é contestada pela defendente, até porque o arbitramento se processou com fundamento no art. 8º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.648/78, consolidado no RIR/80, em seu art. 400, §1º, ainda vigente.

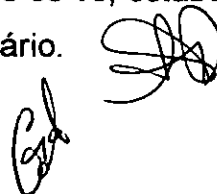
Pelas considerações expostas, demonstrada a procedência do arbitramento do lucro e, conseqüentemente, do auto de infração para exigência do imposto de renda da pessoa jurídica, tem-se como legitimados os demais autos de infração decorrentes, por meio dos quais foram formalizados os lançamentos da contribuição social e do imposto de renda sobre o lucro líquido.

A contribuição social, destinada ao financiamento da seguridade social (cf. art. 1º da Lei nº 7.689/88), no caso deste processo, foi calculada mediante aplicação da alíquota de 10% sobre a base de cálculo, apurada esta à razão do coeficiente de 10% sobre a receita bruta, (a mesma utilizada para apuração do lucro arbitrado), tal como está demonstrado às fls. 35.

O imposto de renda sobre o lucro líquido, por sua vez, resulta da alíquota de 25% aplicada sobre o lucro arbitrado, depois de deduzida deste a soma dos valores do imposto de renda da pessoa jurídica e da contribuição social, nos termos do art. 41, § 2º, da Lei nº 8.383/91, produzindo esta, efeitos jurídicos a partir de 1º de janeiro de 1992:

“§ 2º - O lucro arbitrado, diminuído do imposto de renda da pessoa jurídica e da contribuição social, será considerado distribuído aos sócios ou ao titular da empresa e tributado exclusivamente na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento).”

A norma contida na disposição legal transcrita, como se vê, estabelece uma presunção absoluta, contra a qual não será possível prova em contrário.



Processo nº. : 13603/001.352/93-71
Acórdão nº. : 108-04.923

Nota-se, assim, que o procedimento fiscal, no tocante a essa matéria, guarda perfeita harmonia com a legislação de regência, tal como se acha demonstrado às fls. 39.

A esse propósito não merecem aprovação as considerações que a defendente tece sobre os conceitos de disponibilidade jurídica e disponibilidade econômica (CTN, art. 43), totalmente descabidas na situação fática tratada nos autos.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA

No que respeita à imposição da multa agravada de 150%, há que se reconhecer como procedentes as razões de defesa de que se vale a recorrente.

A multa em questão corresponde ao percentual de 100%, previsto no art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, agravada para 150% à luz do § 1º do mesmo artigo 4º, *verbis*:

“Art. 4º - Nos casos de lançamento de ofício nas hipóteses abaixo, sobre a totalidade ou diferença dos tributos e contribuições devidos, inclusive as contribuições para o INSS, serão aplicadas as seguintes multas:”

“I - de 100%, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata,....*omissis*”.

“II -.....”

§1º - Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à **intimação para prestar esclarecimentos**, as multas a que se referem os itens I e II passarão a ser de 150% e...*omissis*”. (grifos acrescentados).

Observa-se que a **causa** que acarreta o agravamento da multa de 100% para 150% reside no **desatendimento, no prazo marcado, da intimação para prestar os esclarecimentos**.

Processo nº. : 13603/001.352/93-71
Acórdão nº. : 108-04.923

Confirma essa conclusão, além do teor da disposição sancionatória invocada, o relato feito pelos autuantes no termo de verificação fiscal de fls. 04:

“Tendo em vista o contribuinte não haver atendido a intimação de fls. 06, não prestando qualquer esclarecimento, agravamos a multa de ofício, relativa aos anos calendários de 1992 e 1993, em conformidade com o art. 4º, I e parágrafo 1º da Lei nº 8.218/91” (grifos acrescentados).

O Termo de Intimação de fls. 06, por seu turno, registra expressamente o seu objeto quando diz:

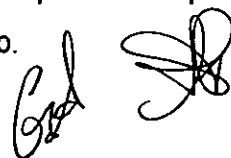
“Fica a empresa acima identificada intimada a apresentar, nos termos..... omissis, os seguintes documentos/livros/esclarecimentos:”

Em seguida, nesse termo, são arrolados, pela indicação de sua natureza, os documentos e livros solicitados, deixando de exigir a prestação de quaisquer esclarecimentos.

Termos de Intimação, semelhantes aos de fls. 06, constituem uma rotina necessária ao desenvolvimento da atividade de fiscalização. Pode afirmar-se que essa prática, necessária para conhecimento de fatos fiscalmente relevantes, se impõe junto a todas as empresas submetidas a investigações.

A falta de apresentação de livros e documentos, quando expressamente exigidos, pode trazer conseqüências fiscais danosas para o contribuinte, mas não configura omissão a ensejar o agravamento da penalidade.

Como sucede no caso dos autos, a falta de documentos e dos livros contábeis ou quando estes não forem escriturados, gera uma conseqüência: o arbitramento do lucro que ocorre nas hipóteses de lançamento de ofício, cujo imposto só pode ser acrescido de multa agravada quando comprovada a ocorrência de dolo.



Processo nº. : 13603/001.352/93-71
Acórdão nº. : 108-04.923

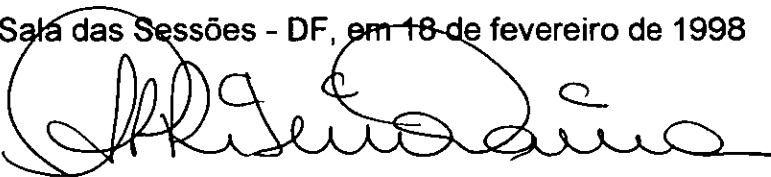
Assemelhar o conteúdo do Termo de Intimação de fls.06 a uma notificação para prestar esclarecimentos implicaria na imposição de multa agravada a quase todo o universo de empresas, cuja fiscalização dependesse do exame de livros e documentos.

Ademais, como assevera a recorrente, os autuantes tiveram acesso aos livros e documentos solicitados. Por meio deles é que se deu conta da falta de escrituração, de modo a implicar no realizado arbitramento do lucro.

Quanto aos juros de mora, os cálculos apontados às fls. 31 (IRPJ), 36 (contribuição social) e 40 (IR/Fonte) demonstram a certeza de estarem corretos, posto que limitados às prescrições do art. 16 do Decreto-Lei nº 2.323/87, com nova redação dada pela Lei nº 2.371/87 (art. 6º) e, depois, complementada pelo art. 54, § 2º, da Lei nº 8.383/91.

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso interposto, desclassificando, relativamente aos 3 (três) autos de infração, a multa de ofício de 150% para 100%, prevista na Lei nº 8.218/91 (art. 4º, inciso I), devendo esta, de ofício, ser reduzida a 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, aplicado retroativamente por força do art. 106, inciso II, letra "c" do Código Tributário Nacional.

Sala das Sessões - DF, em 18 de fevereiro de 1998



ANA LUCILA RIBEIRO DE PAIVA-RELATORA

