

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

Processo nº. : 13639.000161/96-37
Recurso nº. : 118.185
Matéria : IRPJ e OUTRO - EXS.: 1992
Recorrente : VIAÇÃO DORICO LTDA.
Recorrida : DRJ – JUIZ DE FORAMG
Sessão de : 11 DE MAIO DE 1999
Acórdão nº : 105-12.812

LUCRO ARBITRADO. Hipóteses de Arbitramento - A escrituração do livro Diário por lançamentos mensais e de forma resumida, sem a adoção de livros auxiliares para registro individualizado, enseja a desclassificação da contabilidade do contribuinte dando lugar ao arbitramento de seus lucros.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - Considerar-se-á não impugnada a matéria não expressamente contestada na impugnação (art. 17 do Decreto 70.235/72).

DECORRÊNCIA - Infrações Apuradas na Pessoas Jurídica - Princípio de causa e efeito que impõe aos reflexos a mesma sorte do lançamento principal. Caracterizadas as infrações à legislação tributária e tendo havido a tributação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, sujeita-se o contribuinte, ainda, à exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VIAÇÃO DORICO LTDA.

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

**VERINALDO HENRIQUE DA SILVA
PRESIDENTE**

**AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO
RELATOR**

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. 13639.000161/96-37
ACÓRDÃO Nº. 105-12.812

FORMALIZADO EM: 14 JUN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NILTON PÊSS, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO, ALBERTO ZOUVI (Suplente convocado) e IVO DE LIMA BARBOZA.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. 13639.000161/96-37
ACÓRDÃO Nº. 105-12.812

RECURSO Nº: 118.185
RECORRENTE: VIAÇÃO DORICO LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de Lançamento de Ofício efetuado pela Delegacia da Receita Federal em Juiz de Fora/MG contra Viação Dorico LTDA., formalizado pelo Auto de Infração de fls. 02/06, relativo ao IRPJ/1992, e de fls.07/11, referente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, ambos lavrados em 18/06/96.

A exigência em questão monta em 257.101,70 UFIR e conforme Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário de fls. 01, está assim atribuída:

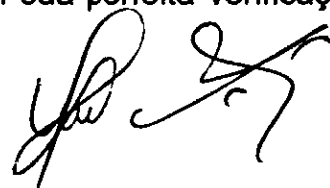
IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA:

IMPOSTO.....94.223,02 UFIR
JUROS DE MORA (calculados até 17/06/96)47.111,51 UFIR
MULTA PROPORCIONAL (passível de redução)..... 94.223,02 UFIR

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO:

CONTRIBUIÇÃO.....8.617,66 UFIR
JUROS DE MORA (calculados até 17/06/96).....4.308,83 UFIR
MULTA PROPORCIONAL (passível de redução).....8.617,66 UFIR

Esclarece aquela autoridade, no Relatório Fiscal de fls. 12/15, que a empresa, apesar da obrigatoriedade legal de escriturar suas operações em partidas diárias, já que é tributada com base no lucro real, as escriturou resumidamente em partidas mensais, mesmo para contas cujas operações eram numerosas, inclusive para as de movimentação financeira. Lembra que a escrituração resumida do Diário é admitida, desde que se faça uso de livros auxiliares para registros individualizados de todos os seus atos e/ou operações, como o Livros Caixa ou fichas que o substituíssem, e conservados os documentos que permitem sua perfeita verificação.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. 13639.000161/96-37
ACÓRDÃO Nº. 105-12.812

Adverte que a autuada não teve esse cuidado, deixando, portanto, de manter qualquer controle diário do saldo da Conta Caixa.

À fls. 31/34, dentro do prazo legal, a interessada insurge-se contra os referidos Autos de Infração requerendo os seus cancelamentos. Para tanto, vale-se dos seguintes argumentos, em síntese:

1) a empresa comprovou as contas constantes do Balanço Patrimonial de 31/12/91;

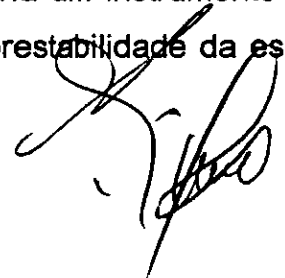
2) foram apresentados os Livros Auxiliares do Diário, como: Razot, Lalur, Inventário, Registro de Entradas, Saídas, Apuração do ICMS e livros extra-oficiais nos quais são lançadas as receitas diariamente;

3) todos os documentos, tais como: notas fiscais, guias de tributos e contribuições, folhas de pagamento, férias, rescisões, extratos e outros documentos bancários, notas de combustíveis, despesas gerais, foram separados em suas devidas pastas e na mais perfeita ordem para facilitar o trabalho fiscal;

4) afirma manter escrituração absolutamente regular, atendendo a todas exigências da legislação comercial, registrada nos Órgãos competentes, não se tratando de escrita imprestável ou mesmo deficiente;

5) o arbitramento se deu somente pela falta do Livro Caixa, o qual, por desinformação não sabia da sua obrigatoriedade, mas acredita que a simples constatação da falta do mesmo não é motivo suficiente capaz de desclassificar a escrita com conseqüente arbitramento de lucros;

6) entende que o arbitramento dos lucros seria um instrumento para ser utilizado numa situação extrema, de total e absoluta imprestabilidade da escrita,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. 13639.000161/96-37
ACÓRDÃO Nº. 105-12.812

orientação que aletação que alega ser da própria SRF, citando um Parecer nesse sentido cuja elaboração afirma ser do Sistema de Tributação;

7) a empresa atravessa uma situação cada vez mais insustentável; a receita atual é de menos 40% do que era em 1991; *"...não conseguiríamos quitar uma multa de 342.852,59 UFIR..."*; recebeu uma fiscalização da Receita Estadual em 1991 e não foi constatado nenhum ato de sonegação por parte da empresa;

8) ao final, solicita a não manutenção do arbitramento do lucro por apresentar sua escrita transparente e suficientemente capaz de sustentar a tributação pelo lucro real; *"Posteriormente a requerente entregará todos os documentos necessários, a base legal da fiscalização."*

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora/MG conheceu da impugnação apresentada, por tempestiva, e no mérito, julgou parcialmente procedente os Lançamentos dos Créditos Tributários, exigindo da contribuinte o pagamento dos seguintes tributos e contribuições federais:

1) Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no valor correspondente a **94.223,02** (noventa e quatro mil, duzentos e vinte e três inteiros e dois centésimos) UFIR, acrescido da multa proporcional (passível de redução) e dos juros de mora devidos no ato do efetivo pagamento, observando-se, quanto à multa lançada, as disposições contidas no artigo 44, inciso I e II, da Lei nº 9.430/96, no que couber;

2) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no valor correspondente a **8.617,66** (oito mil, seiscentos e dezessete inteiros e sessenta e seis centésimos) UFIR acrescido da multa proporcional (passível de redução), e dos juros de mora devidos à época do efetivo pagamento, observando-se, quanto à multa lançada, as disposições contidas no artigo 44, incisos I e II, da Lei nº 9.430/96, no que couber.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. 13639.000161/96-37
ACÓRDÃO Nº. 105-12.812

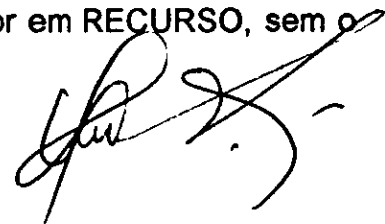
E fundamentou, em síntese, sua decisão da seguinte forma:

O lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre o lucro arbitrado, determinado como percentual da receita bruta conhecida, teve como fundamentação legal os artigos 399, incisos I e IV, e 400 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

Inicialmente cumpre esclarecer que o arbitramento do lucro da empresa foi motivado pela constatação irrefutável de que a escrituração do Livro Diário do ano-base de 1991 não se prestava para determinação do lucro real em face de os lançamentos contábeis haverem sido efetuados por partidas mensais sem que tenham sido escriturados livros auxiliares com registros individualizados dos atos e das operações por ela efetuados naquele ano-base, principalmente com relação a contas com operações numerosas, entre as quais sua movimentação bancária.

Quanto ao possuir documentação comprobatória das operações efetuadas no ano-base de 1991, é importante dizer que a legislação impõe não apenas a conservação daquela documentação mas, também, a necessidade de se fazer sua escrituração, de modo que uma confirme a outra. A legislação determina, no caso de tributação com base no lucro real, que na efetividade de qualquer operação seja feita sua **escrituração** individualizada e que se conserve o **documento** que permita sua perfeita verificação. A existência de apenas um desses elementos exigidos, isto é, ou a escrituração da operação sem o documento que a comprove ou somente os documentos sem estarem escriturados ou estarem de forma incompleta, é manifesto não ser suficiente, ou mesmo regular, para um controle suscetível à verificação das operações efetuadas.

Inconformada com a.r Decisão da DRJ, que julgou parcialmente procedente o lançamento efetuado a recorrente passa a expor em RECURSO, sem o



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. 13639.000161/96-37
ACÓRDÃO Nº. 105-12.812

depósito judicial de 30% em razão de Liminar concedida em Mandado de Segurança, as seguintes razões que se seguem em síntese:

" Ora, se o art. 400 do RIR/80 prevê a aplicação do coeficiente de 15% sobre as receitas brutas conhecidas e em nenhum momento a fiscalização disse que a Recorrente estaria reincidindo em arbitramento do seu lucro dentro de um mesmo quinquênio, não poderia haver o agravamento do coeficiente para 30%.

Aliás, destaque-se por relevante importância, que tal fato prejudicou a defesa da ora Recorrente na 1ª Instância de julgamento, visto que não tinha conhecimento do preceito legal que amparava a aplicação de tal percentual, já que não foi citado em nenhum momento pela fiscalização, o que torna o Auto de Infração nulo de pleno direito por ferir o princípio da ampla defesa.

Em verdade, a aplicação do percentual de 30% sobre a receita bruta conhecida está prevista na Portaria Ministerial nº 22, de 12 de janeiro de 1979, que assim diz, *verbis*:

"II - o lucro arbitrado, quando conhecida a receita bruta do contribuinte, será apurado mediante a aplicação dos percentuais abaixo, sobre a receita das respectivas atividades econômicas:

a)

b).....

c) 30% (trinta por cento) sobre as receitas de prestação de serviços (...)."

Mesmo considerando-se que a ora Recorrente não teve ferido o seu direito à ampla defesa, é de se reconsiderar a aplicação de tal percentagem, tendo em vista que a Portaria Ministerial nº 22/79 deixou de vigorar 180 dias após a promulgação da Constituição de 1988, como previsto no artigo 25 do ADCT."

É o Relatório



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. 13639.000161/96-37
ACÓRDÃO Nº. 105-12.812

V O T O

Conselheiro AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO, Relator

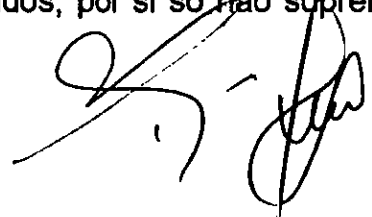
Recurso tempestivo, dele conhecido.

Em exame imputação tributária inerente ao arbitramento de lucros.

Não apresentou a autuada/recorrente qualquer elemento de fato ou de direito que pudesse afastar as bem colocadas razões de decidir da autoridade anterior, *verbis*:

“ Em sua defesa, a autuada afirma manter sua escrituração absolutamente regular, transparente e suficiente capaz de sustentar a tributação pelo lucro real. Argumenta que apresentou à Fiscalização como livros auxiliares do Livro Diário o Razort, o Lalur, o Livro de Inventário, o Registro de entradas, o Registro de Saídas, o Livro de Apuração do ICMS, além de livros extra-oficiais. Afirma, também, possuir todos os documentos comprobatórios de suas operações, separados em suas devidas pastas, na mais perfeita ordem, mas que estava desinformada da obrigatoriedade da escrituração do Livro Caixa.

Confrontando as alegações da contribuinte com os dispositivos legais acima transcritos, vê-se, com relação aos livros auxiliares apresentados pela interessada, que, não obstante alguns serem de escrituração obrigatória, a legislação regente da matéria, não deixa dúvidas: a tributação com base no lucro real exige a escrituração das operações da empresa no Livro Diário, diariamente, sendo admitida a escrituração resumida, que não exceda o período de um mês, desde que se faça em livros ou fichas auxiliares o registro individualizado, diário, de cada uma das operações, não só as de compra e venda, mas de todas. Os livros apresentados, acima referidos, por si só não suprem



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. 13639.000161/96-37
ACÓRDÃO Nº. 105-12.812

tais necessidades, não atendem ao prescrito nos dispositivos legais retrocitados.

Firmado está, nesse sentido, o entendimento da jurisprudência administrava, como os Acórdãos cujas ementas estão abaixo transcritas, entre outros que se poderia aqui citar, como também aquela, oportunamente, trazida aos autos pela autoridade fiscal, em seu relatório a fl. 14.

***PARTIDAS MENSAIS -** Procede o arbitramento dos lucros da pessoa jurídica que escritura o Livro Diário por partidas mensais e não possui livros auxiliares capazes de suprir a deficiência, nomeadamente quanto ao movimento financeiro". (Ac. 1º CC 101-80.470/90 - DO 15/10/90).

***PARTIDAS MENSAIS -** Registros contábeis feitos de forma global, em lançamento por partida mensal única, sem apoio em assentamentos pormenorizados em livros auxiliares devidamente autenticados, contrariam, na determinação do lucro real, as disposições das leis comerciais fiscais e acarretam desprezo à escrituração com o inevitável arbitramento do lucro para efeitos tributários". (Ac. 1º CC 102-26.231/91 - DO 31/12/91).

Quanto ao possuir documentação comprobatória das operações efetuadas no ano-base de 1991, é importante dizer que a legislação impõe não apenas a conservação daquela documentação mas, também, a necessidade de se fazer sua escrituração, de modo que uma confirme a outra. A legislação determina, no caso de tributação com base no lucro real, que na efetividade de qualquer operação seja feita sua **escrituração** individuada e que se conserve o **documento** que permita sua perfeita verificação. A existência de apenas um desses elementos exigidos, isto é, ou a escrituração da operação sem o documento que a comprove ou somente os documentos sem estarem escriturados ou estarem de forma incompleta, é manifesto não ser suficiente, ou mesmo regular, para um controle suscetível à verificação das operações efetuados.

Exercer o ofício da fiscalização é verificar, analisar, submeter a um atento exame do que está determinado na legislação comercial e fiscal como de cumprimento obrigatório pelos contribuintes. Ao fisco compete o exame do trabalho efetuado pelos contribuintes, conforme determinado naquelas legislações, e não desenvolvê-lo. Seria inexequível se em todas as empresas que sofressem o exame da escrita pela Fiscalização, esta tivesse que fazer não o seu exame propriamente dito mas a sua elaboração, cuja incumbência é imposta às empresas.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. 13639.000161/96-37
ACÓRDÃO Nº. 105-12.812

Não obstante isso, o que importa, na verdade, no caso em pauta, é que na ausência do Livro Diário, ou na sua escrituração por partidas mensais, sem o devido e necessário apoio de livros auxiliares que expressem as operações diárias, ou, ainda, uma escrituração deficiente, fica evidenciado o descumprimento à legislação comercial e fiscal e caracterizada a imprestabilidade da escrita para fins de determinação do lucro real. Como consequência, resta à autoridade autuante proceder ao inevitável arbitramento do lucro, cujo dever de ofício é vinculado e obrigatório, sob pena de responsabilidade administrativa."

Considero que as assertivas do julgador singular foram de tal forma relevantes, que a autuada, em sua peça de apelo, inova na sua defesa, passando a questionar o percentual do arbitramento.

Entretanto, a tese constante do recurso não foi matéria colocada na impugnação, pelo que não há como haver manifestação sobre a mesma, nos termos do artigo 17 do Decreto 70.235, de 06-03-72 (na redação dado pelos artigos 67 da Lei 9.532/97 e 1º da Lei 8.748/93), *verbis*:

"Art 17 - Considerar-se-à não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante."

Pelo exposto, voto no Sentido de negar provimento ao recurso, inclusive no tocante ao feito reflexo (CSLL), face à relação de causa e efeito, entre os procedimentos.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 11 de maio de 1999.

AFONSO CÉLSO MATTOS LOURENÇO