

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 13971/000.289/95-11
RECURSO Nº : 110.943
MATÉRIA : IRPJ - EXS: 1990 A 1995
RECORRENTE: MALBU INDÚSTRIA TÊXTIL LTDA.
RECORRIDA : DRJ EM FLORIANÓPOLIS/SC
SESSÃO DE : 26 de fevereiro de 1997
ACÓRDÃO Nº : 103-18.368

IRPJ - ARBITRAMENTO - A existência de escrituração por partidas mensais, sem a escrituração de livros auxiliares com os lançamentos individuados enseja o arbitramento dos lucros por não permitir a autoridade tributária verificar a exatidão do lucro real apurado.

BASE DE CÁLCULO - A base de cálculo do lucro arbitrado, após 180 dias da Constituição de 1988 e até a edição da Lei nº 8.981/95 é o de 15%, tendo em vista que a Portaria nº 22/79 deixou de vigorar como previsto no artigo 25 do ADCT.

JUROS DE MORA - Incabível sua cobrança com base na TRD, no período de fevereiro a julho de 1991.

MULTA DE OFÍCIO - Com a edição da Lei nº 9.430/96, a multa de ofício de 100% deve ser convalidada para 75%, tendo em vista o disposto no artigo 106, II, "c" do CTN e em consonância como ADN nº 01/97.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MALBU INDÚSTRIA TÊXTIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em DAR provimento parcial ao recurso, para uniformizar o percentual de arbitramento dos lucros em 15% (quinze por cento); excluir a incidência da TRD no período de fevereiro a julho de 1991; e reduzir a multa de lançamento de ofício de 100% (cem por cento) para 75% (setenta e cinco), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Murilo Rodrigues da Cunha Soares e Cândido Rodrigues Neuber, que não admitiram a uniformização do percentual de arbitramento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

PROCESSO Nº: 13971/000.289/95-11
ACÓRDÃO Nº : 103-18.368


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MARCIO MACHADO CALDEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 ABR 1997

RP/103-0.141
Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Vilson Biadola, Sandra Maria Dias Nunes, Raquel Elita Alves Preto Villa Real, Márcia Maria Lória Meira e Victor Luís de Salles Freire.



PROCESSO Nº: 13971/000.289/95-11
ACÓRDÃO Nº : 103-18.368

RECURSO Nº. : 110.943
RECORRENTE: MALBU INDÚSTRIA TÊXTIL LTDA.

RELATÓRIO

MALBU INDÚSTRIA TÊXTIL LTDA., com sede em Indaial/SC, na Rodovia BR 470, km 71, inscrita no CGC sob o nº 75.307.959/0001-73, recorre a este Colegiado da decisão monocrática que indeferiu sua impugnação de fls. 295/309.

Conforme peça vestibular a contribuinte adota a escrituração resumida do Livro Diário, através de partidas mensais. Porém, esta não dispõe de livros auxiliares com registros individualizados, sendo, portanto, intimada e reintimada a recompor os lançamentos diários relativos ao movimento das contas caixa e bancos. A contribuinte não atendeu as intimações e reintimações efetuadas, e provavelmente não dispõe de controles para atendê-las, considerando que intimada a esclarecer a que se refere determinado depósito em uma de suas contas-correntes, nada esclareceu a respeito.

Face ao acima exposto, procedeu-se ao arbitramento do lucro da pessoa jurídica, exercícios de 1990 a 1995. O lucro foi arbitrado aplicando-se o percentual previsto na Portaria MF nº 22/79, sobre a receita bruta conhecida, extraída das declarações IRPJ dos exercícios de 1990 a 1994 e dos balancetes relativos aos meses de 1994 escriturados no livro Diário.

Em decorrência da autuação procedida para o imposto de renda pessoa jurídica, foram lavrados, também, autos de infração para o imposto de renda retido na fonte e para a contribuição social sobre o lucro.

Tempestivamente, o sujeito passivo impugna os lançamentos¹⁹⁹⁵ alegando, em síntese, o que se segue:



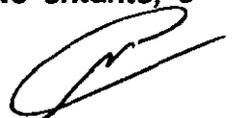
PROCESSO Nº: 13971/000.289/95-11
ACÓRDÃO Nº : 103-18.368

- a empresa mantém toda a escrituração contábil necessária para a tributação pelo lucro real, cujos livros e documentos foram apresentados para a fiscalização. Porém, como os lançamentos não eram individualizados em livros auxiliares, o fisco considerou imprestável a escrituração mantida, arbitrando o lucro. A apuração do lucro real, com base na escrituração existente, não é absolutamente impossível, sendo, portanto, incabível o arbitramento.

- os percentuais aplicados para arbitramento do lucro da pessoa jurídica foram fixados através de portarias e atos declaratórios. Isto é, não há fundamentação legal capaz de dar respaldo aos coeficientes utilizados, o que os torna inválidos. Ademais, os "agravamentos" sucessivos dos percentuais aumentam a distância entre a realidade dos fatos e os valores que constam do auto de infração.

- dispõe do livro Diário e, os documentos que deram origem aos lançamentos no Diário estão disponíveis para a fiscalização. Não há, pois, omissão de informações. A autoridade administrativa tem condições de cotejar os lançamentos com os documentos existentes. Para o arbitramento do lucro, o fisco serviu-se dos registros contábeis da empresa que serviram de base para as declarações do imposto de renda. Isto comprova que a escrituração contábil não merece ser desconsiderada, e não é "imprestável". A empresa levanta balanços mensais, mantendo, inclusive, em dia, a escrituração no LALUR, cujas cópias foram fornecidas ao fisco.

- o arbitramento somente pode ser utilizado em casos excepcionais. É um meio subsidiário de apuração do lucro, não podendo sobrepor-se à verdade material, apurada através das informações e dos documentos contábeis à disposição do fisco. A ausência dos livros auxiliares não impede o acompanhamento da contabilidade. A empresa colocou-se à disposição para quaisquer providências necessárias à apuração dos fatos, como alternativa ao refazimento de toda a sua contabilidade num período de cinco anos. É que o refazimento da contabilidade acarretaria em custos elevados, incompatíveis com a situação econômico-financeira precária da empresa. No entanto, o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 13971/000.289/95-11
ORDÃO Nº : 103-18.368

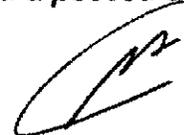
co não se pronunciou a respeito. Não foi concedida, portanto, oportunidade para demonstrar que a escrituração existente permite seja apurado - e verificado - o lucro real tributável.

- é razoável que os impostos incidam precisamente sobre o lucro efetivamente auferido. Os valores que constam dos autos de infração sobre os quais incidiram as alíquotas dos tributos, decididamente não são lucros. O efetivo resultado da empresa é aquele retratado em seus registros contábeis, e não os valores apontados pelo fisco. Estão sendo exigidos tributos sobre um lucro que a empresa não teve, o que pode ser provado através de perícia. O fisco desprezou o princípio da verdade material,

- o fisco não apontou vícios ou inexatidões capazes de justificar o arbitramento do lucro. Tampouco houve qualquer indicio de fraude. A referência ao depósito não providenciado pelo Banco, mas devidamente escriturado pela empresa, não serve para invalidar a escrituração contábil apresentada, a ponto de justificar o arbitramento. Trata-se de fato isolado frente aos milhares de lançamentos e documentos contábeis existentes.

- é imperiosa a produção de provas que demonstrem ser desnecessário e, sobretudo, injusto o arbitramento do lucro. Assim, requer a produção de prova pericial e elenca às fls. 309 os quesitos que deseja ver respondidos.

- discorre sobre a impossibilidade de tributação automática reflexa na pessoa dos sócios, transcrevendo às fls. 299/302 o posicionamento esposado por Luiz Mélega, in Repertório IOB de Jurisprudência. Alfim, conclui sobre a inaplicabilidade da tributação reflexa para a pessoa dos sócios ou acionistas, sem que haja a devida comprovação da efetiva distribuição dos lucros eventualmente omitidos para a pessoa dos titulares.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

ROCESSO Nº: 13971/000.289/95-11
CÓRDÃO Nº : 103-18.368

- *questiona a aplicabilidade da TRD nos tributos, face à manifestação do STF, trazendo aos autos citações de doutrinadores que concluem que a referida taxa não poderia incidir sobre impostos devidos em decorrência de fatos geradores ocorridos antes da edição da lei que a instituiu.*

- *não concorda com a aplicação da UFIR como forma de atualização monetária dos tributos para fatos geradores anteriores a 01/01/93, pois entende que a Lei nº 8.383/91 só foi conhecida publicamente em 02/01/92; qualquer manifestação em contrário implicará em violação ao princípio constitucional da anterioridade.*

- *a multa de ofício pretendida, de até 100%, transforma os valores constantes no auto de infração em verdadeiro confisco, o que é vedado pelo direito pátrio.*

A autoridade singular julgou procedente os lançamentos, arguindo, em síntese que:

- *é prescindível a realização de perícias uma vez que a recorrente a pediu sem apresentar nenhum documento ou argumento que pusesse em dúvida os elementos trazidos aos autos pelo fisco.*

- *admite-se a escrituração resumida do Diário, desde que utilizados livros auxiliares. Os autuantes intimaram e reintimaram a empresa a recompor os lançamentos, dia a dia, das contas Caixa e Bancos, obtendo em resposta que, "a recomposição diária das contas "caixa" e "bancos" implicará em refazer toda a contabilidade dos últimos cinco anos..." Ora, não se pode querer que o fisco coteje os documentos com os lançamentos efetuados de forma globalizada, o que equivale a refazer a contabilidade da empresa. Portanto, perde a contribuinte a faculdade de pagar o tributo com base no lucro real, cabendo ao representante do fisco arbitrar os lucros da empresa de acordo com o disposto no art. 7º, do Decreto-lei nº 1.648/78.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 13971/000.289/95-11
ACÓRDÃO Nº : 103-18.368

- o Decreto-lei nº 1.648/78 concedeu competência ao Ministro da Fazenda para a determinação dos percentuais utilizados no arbitramento. Também, a aplicação de multa de ofício de 100% está legalmente prevista (art. 4º, I, Lei nº 8.218/91).

- conforme disposto no Parecer PGFN/CRJN/Nº 858/92 a Lei nº 8.383/91, foi publicada no DOU nº 253, de 31.12.91, tendo sido esta edição colocada em circulação no mesmo dia, tendo sucedido vendas e distribuições de exemplares.

- se a Lei nº 8.218/91 estabelece a cobrança de juros com base na TRD, não cabe aos órgãos do Poder Executivo apreciar a constitucionalidade ou não da imposição legal.

- face à vinculação entre o lançamento principal e os decorrentes, não havendo nos autos matéria específica ou elemento de prova novo relativos a estes, as conclusões extraídas do lançamento do imposto de renda pessoa jurídica devem prevalecer na apreciação dos lançamentos decorrentes (IRRF e CSL).

Em recurso voluntário interposto a este colegiado a contribuinte reporta-se às razões aduzidas quando de sua peça impugnatória e acrescenta que:

- a negação à prova pericial, sob o argumento de que a recomposição da contabilidade é tarefa exclusiva da contribuinte, constitui evidente violação aos princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal. Ora, se a prova é um dos elementos essenciais a garantir a ampla defesa, não pode simplesmente ser rechaçada de plano, como o fez a autoridade singular, sob pena de afrontar garantia constitucional.

- a decisão recorrida merece ser anulada, determinando-se a realização de perícia contábil para a verificação da realidade dos fatos, de modo a prevalecer a verdade material, preterida pelo fisco, o qual se deixou arrastar por suposições.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

8

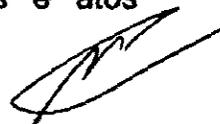
PROCESSO Nº: 13971/000.289/95-11
ACÓRDÃO Nº : 103-18.368

- a alegação da autoridade julgadora de que houve a "venda e distribuição" de alguns exemplares do DOU em 31 de dezembro comprova que a circulação do Diário Oficial em 1991 (se houve) foi, apenas, simulada.

- se os percentuais de arbitramento afetam diretamente o valor do imposto que deve ser pago, de nenhuma forma um Decreto-lei pode conceder a faculdade de fixação destes percentuais ao Poder Executivo, sob pena de estarem sendo violados todos os princípios constitucionais aplicáveis ao Direito Tributário.

- alfim, solicita o cancelamento do auto de infração ou, a anulação da decisão de 1ª instância, determinando-se a baixa do processo para a realização da perícia requerida, com novo julgamento da matéria ou, sejam, refeitos os cálculos para a exclusão da incidência da TR, da UFIR e da multa confiscatória, bem como, sejam revistos os percentuais de lucro ilegalmente fixados através de portarias e atos declaratórios.

É o relatório.



PROCESSO Nº: 13971/000.289/95-11
ACÓRDÃO Nº : 103-18.368

VOTO

CONSELHEIRO MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, RELATOR

O recurso é tempestivo e dele conheço.

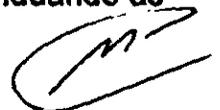
Conforme consignado em relatório, trata-se de examinar a procedência do arbitramento dos lucros da recorrente, bem como da exatidão da base de cálculo e acréscimos legais.

O motivo determinante do arbitramento foi a existência de escrituração por partidas mensais, sem elaboração de livros auxiliares com registro individuado de suas operações.

De acordo com a legislação fiscal, a empresa deve manter o livro Diário com lançamentos diários de suas operações, admitindo-se a escrituração resumida, por totais que não excedam a um mês, desde que utilizados livros auxiliares para registro individuado das mesmas. Isto se depreende do artigo 160 e § 1º do RIR/80.

Tal exigência legal prende-se a possibilitar ao fisco examinar a contabilidade dos contribuintes no sentido de verificar a exatidão do lucro apresentado como tributável. A existência de partidas mensais, sem os mencionados registros individuados impede a auditoria fiscal de examinar os registros contábeis, impossibilitando, por conseguinte, a verificação do lucro. Assim, a lei determina a apuração com base em arbitramento, como posto no auto de infração.

Verifica-se que, com prudência, durante a auditoria, a fiscalização deu todas as oportunidades para a recorrente recompor seus livros auxiliares, individuando as



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 13971/000.289/95-11
ACÓRDÃO Nº : 103-18.368

operações. No entanto, nas diversas intimações obteve-se a resposta impraticabilidade da feitura dos mesmos.

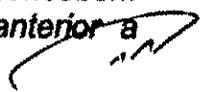
Nas peças de defesa, alega a autuada da necessidade de perícia para a verificação de seu lucro tributável. Entretanto, tal verificação, de sua exclusiva competência, não foi feita concomitantemente com sua escrituração como deveria ter sido, não foi concretizada com as diversas intimações fiscais. Não cabe agora, após instaurado o litígio, efetuar perícia neste sentido, como também improcedente o argumento de que a fiscalização deveria recompor sua escrituração individuada. Tal procedimento não cabe ao fisco e sim ao contribuinte, como determina a lei.

Desta forma, entendo que o arbitramento deveria ter sido concretizado, por imprestável a escrituração para fins de apuração do lucro, uma vez que impede a sua verificação pela autoridade tributária.

Quanto a base de cálculo do arbitramento, passo a análise da questão do agravamento dos coeficientes de arbitramento. Argüiu a Recorrente que a Portaria Ministerial nº 22/79 de que se valeram os Autuantes para proceder tal agravamento não poderia ser aplicada porque expressamente revogada pelo disposto no Art. 25 Dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias que determinou estarem revogados, após 180 dias da Promulgação da Constituição todos os dispositivos legais que atribuam ou deleguem a órgão do poder executivo, competência assinalada pela Constituição ao Congresso Nacional.

A rigor a questão não é de inconstitucionalidade das lei, mas de direito interporal. Carlos Mario Veloso, Ministro do Supremo Tribunal sobre este assunto assim se manifestou, em CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE, Revista de Direito Público, ° 92, pag. 52:

"A superveniência de norma constitucional revoga legislação ordinária com ela incompatível. A doutrina e a jurisprudência brasileira concebem a questão no âmbito do Direito Interporal: a legislação anterior a



PROCESSO Nº: 13971/000.289/95-11
ACÓRDÃO Nº : 103-18.368

constituição e com ela incompatível considera-se revogada. O Supremo Tribunal, num rol de casos, tem decidido da mesma forma conforme dá notícia Gilmar Ferreira Mendes. A questão tem grande repercussão prática, por isso que consideradas revogadas as leis Anteriores à Constituição e com estas incompatíveis, os Tribunais, por suas turmas, podem deixar de aplicar a lei velha, sem necessidade de a questão ser submetida ao Tribunal Pleno, pois não haveria necessidade do quorum de maioria absoluta de votos."

Com efeito a definição da base de cálculo de tributos é matéria reservada à lei. A autorização conferida ao Ministro da Fazenda para alterar os coeficientes de arbitramento, desde que não inferiores a 15%, somente vigio até 180 dias da Promulgação da Carta Constitucional de 1988.

Por outro lado, não consta que o prazo constitucional a respeito foi prorrogado por lei. Relevante ressaltar que a matéria que ora se cuida é de Competência dos Tribunais administrativos, haja vista que com base no Art. 41 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias se subtraiu aplicação de lei de isenção setorial que não houvesse sido reavaliada no prazo previsto naquele dispositivo.

A respeito já se pronunciou a Terceira Câmara do 2º Conselho de Contribuintes que apreciado a delegação de competência conferida a Conselho Monetário Nacional para fixação da Taxa do IAA, através de Acórdão unânime nº 203-02.758 concluiu pela inexigibilidade da Contribuição sobre Açúcar e Alcool, após a vigência da Constituição Federal de 1988 que não recepcionou a legislação ordinária anterior.

Por todo o exposto, entendo que assiste razão à recorrente quando se insurge contra o agravamento do percentual para efeito de apuração do lucro arbitrado, porque revogada a delegação de competência ao poder executivo para dispor de matéria reservada à lei. (Art. 25 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias)



PROCESSO Nº: 13971/000.289/95-11
ACÓRDÃO Nº : 103-18.368

Assim, deve ser mantido o percentual de 15%, uniformemente para todos os períodos de apuração.

No que se refere a TRD, parcial razão assiste a recorrente. Conforme reiteradas decisões deste Conselho, a mesma só tem aplicação a partir de agosto de 1991, devendo, portanto, ser excluída da exigência a parcela dos juros de mora calculados com base nesta taxa, no período de fevereiro a julho de 1991.

A incidência da UFIR, como bem decidido em primeira instância, deve ser mantida como na autuação tendo em vista a improcedência dos argumentos da recorrente, que, objeto de várias decisões deste Conselho, como dos tribunais judiciais, aplica-se para o ano de 1992.

A multa, também como decidido monocraticamente, é aplicada no percentual de 100% para os lançamentos de ofício, como previsto no artigo 4º da Lei nº 8.218/91, não podendo se relacionar a confisco pois este se reporta a tributo, ou seja, aquele que muito elevado seja sentido como penalidade.

Entretanto, com a edição da Lei nº 9.430/96, a multa para o caso foi reduzida a 75%. Assim, na forma do disposto no artigo 106, inc. II, letra "c" do CTN, deve a mesma ser convolada a este percentual, em consonância com o disposto no Ato Declaratório (Normativo) nº 01/97.

Ante o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso para reduzir o percentual de arbitramento a 15%, excluir a incidência da TRD no cálculo dos juros de mora, no período de fevereiro a julho de 1991 e convolar a multa de 100% para 75%.

Brasília (DF), em 26 de fevereiro de 1997


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA - RELATOR

