



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000970/2002-02
Recurso nº. : 159.978
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex: 1997 a 2000
Recorrente : GUILHERME FONTES FILMES LTDA.
Recorrida : 1ª. TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I
Sessão de : 16 de abril de 2008
ACÓRDÃO Nº: 101- 96.660

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – IRPJ –
PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – Consoante
jurisprudência firmada pela Câmara Superior de Recursos
Fiscais, após o advento da Lei nº 8.383/91, o Imposto de
Renda de Pessoas Jurídicas é lançado na modalidade de
lançamento por homologação e a decadência do direito
de constituir crédito tributário rege-se pelo artigo 173 do
Código Tributário Nacional.

CSLL – PIS – DECADÊNCIA- Por se tratar de tributo cuja
modalidade de lançamento é por homologação, expirado
cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador sem
que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-
se homologado o lançamento e definitivamente extinto o
crédito.

IRPJ – ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL PARA
APURAÇÃO DO LUCRO REAL – ARBITRAMENTO DO
LUCRO – A pessoa jurídica sujeita à tributação com base
no lucro real, que mantiver a escrituração do livro Diário
em partidas mensais, sem apoio em livros auxiliares e,
além disso, movimentar recursos financeiros excluídos da
tributação em nome de terceiros, sujeita-se à medida do
arbitramento do lucro.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

PIS – CSLL

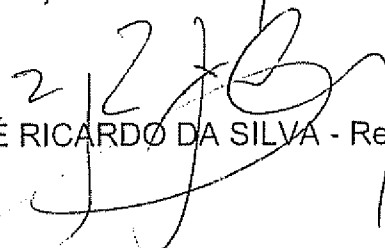
Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação
ao principal (IRPJ) constitui prejulgado às exigências
fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição
administrativa, em razão de terem suporte fático em
comum.

PROCESSO Nº. : 18471.000970/2002-02
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.660

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos por GUILHERME FONTES FILMES LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1996 e, quanto ao mérito, NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.


ANTONIO PRAGA - Presidente


JOSÉ RICARDO DA SILVA - Relator

FORMALIZADO EM: 07 JUL 2010

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: Sandra Maria Faroni, Valmir Sandri, Caio Marcos Cândido, João Carlos de Lima Júnior, Aloysio José Percínio da Silva e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.





RELATÓRIO

GUILHERME FONTES FILMES LTDA., já qualificada nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 727/745), contra o Acórdão nº 8.626, de 14/10/2005 (fls. 709/716), proferido pela colenda 1ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro - RJ, que julgou procedente o lançamento consubstanciado nos autos de infração de IRPJ, fls. 334, PIS, fls. 351 e CSLL, fls. 355.

Consta do auto de infração que a contribuinte, sujeita à tributação com base no lucro real, teve o seu lucro arbitrado nos anos-calendário de 1996, 1997, 1998 e primeiro trimestre de 1999, em decorrência da falta escrituração regular na forma das leis comerciais e fiscais abrangendo esses períodos, nos termos do art. 47, inc. I, da Lei nº 8.981/95.

Na peça básica da autuação, a autoridade fiscal descreve as seguintes irregularidades:

Em relação ao ano-calendário de 1996, o livro Diário da interessada não estava registrado na Jucerja, não possuía as demonstrações contábeis obrigatórias (Balanços Patrimoniais e Demonstrações dos Resultados dos períodos de apuração e dos Lucros ou Prejuízos Acumulados) e apresentava ainda escrituração feita de forma sintética, por partidas mensais (fls. 313). Demais, a interessada, apesar de intimada, não apresentou o livro Razão e o Lalur.

Em relação ao ano-calendário de 1997, o livro Diário da interessada também não estava registrado na Jucerja, não possuía a escrituração das demonstrações contábeis obrigatórias (Balanços Patrimoniais e Demonstrações dos Resultados dos períodos de apuração e dos Lucros ou Prejuízos Acumulados) e apresentava escrituração feita de forma sintética, nem sempre permitindo a identificação das origens e quase nunca dos beneficiários da destinação dos recursos. Demais, a interessada, apesar de intimada, não apresentou o livro Razão.

Em relação aos anos-calendário de 1998 e 1999, a interessada deixou de apresentar o livro Diário (com o devido registro na Jucerja e demonstrações contábeis obrigatórias), limitando-se

a apresentar o livro Razão, escriturado de forma sintética, nem sempre permitindo a identificação das origens e quase nunca dos beneficiários da destinação dos recursos.

O lucro da interessada foi arbitrado pelo autuante com base na receita conhecida a partir dos valores informados por ela nas declarações de rendimento, que são explicitados nos três itens do auto de infração, que são abaixo referidos :

1 . Valores referentes a receitas com prestação de serviços, indicados pela interessada na linha 8 da ficha 3 da DIRPJ do ano-calendário de 1996 (fls. 23/28), na linha 8 da ficha 3 da DIRPJ do ano-calendário de 1997 (fl. 108), na linha 8 da ficha 7 da DIPJ do ano-calendário de 1998 (fls. 159/161) e na linha 8 da ficha 7 A da DIPJ relativa ao ano-calendário de 1999 (fl. 221). Sobre esses valores o autuante fez incidir o percentual de 38,40 % para obter os valores do lucro arbitrado

2 . Valores referentes a receitas não operacionais, informados pela interessada na linha 12 da ficha 6 da DIRPJ relativa ao ano-calendário de 1996 (fls. 53/64). Tais valores foram adicionados pelo autuante aos valores de lucro arbitrado referidos no primeiro item do auto de infração, para obtenção dos valores tributáveis.

3 . Valores referentes a receitas financeiras, informados pela interessada na linha 7 da ficha 6 da DIRPJ do ano-calendário de 1997 (fls. 118 /121) e na linha 23 da ficha 7 da DIPJ do ano-calendário de 1998 (fls. 158/161). Tais valores também foram adicionados pelo autuante aos valores de lucro arbitrado referidos no primeiro item do auto de infração, para obtenção dos valores tributáveis.

Conforme se verifica nos autos do processo, foram lavrados pela autuante vários termos de intimação e de reintimação para a interessada apresentar os livros e documentos de sua escrita contábil e fiscal e prestar esclarecimentos, como se verifica, por exemplo, às fls. 20, 231, 232, 233, 234, 237, 244, 245, 249, 257, 278, 292, 295, 299, 302, 305 e 308.

A partir dos dados constantes das declarações entregues pela interessada, o autuante quantificou inicialmente, para fins de arbitramento do lucro, as receitas declaradas como auferidas com prestação de serviços e fez incidir sobre elas o percentual de 38,40 % para calcular os valores do lucro arbitrado. Acresceu então a tais valores as receitas não operacionais e outras receitas financeiras, informadas também nas declarações da interessada. Por fim, o autuante fez então incidir a alíquota de 15% sobre essas quantias para calcular o imposto devido .

Tempestivamente, a contribuinte apresentou peça impugnatória

de fls. 376/384.

A Colenda Turma de Julgamento de primeira instância decidiu pela manutenção da exigência tributária, conforme acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/03/1999

DECADÊNCIA. Inexistindo pagamento antecipado, não há que se falar em fato homologável, deslocando-se a norma de contagem do prazo decadal para a regra geral prevista no art. 173 do CTN. Nesse sentido, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ARBITRAMENTO – É cabível o arbitramento do lucro pela autoridade fiscal se o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais.

Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/03/1999

Contribuição para o PIS, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - LANÇAMENTOS DECORRENTES – Subsistindo o lançamento principal, igual sorte colhem os lançamentos que tenham sido formalizados por mera decorrência daquele, na medida que inexistem fatos ou argumentos novos a ensejarem conclusões diversas.

Lançamento Procedente

Ciente da decisão de primeira instância em 04/04/2006 (fls. 726), e com ela não se conformando, a contribuinte recorre a este Colegiado por meio do recurso voluntário apresentado em 04/05/2006 (fls. 727), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que ocorreu a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e dezembro de 1996, tendo em vista que o auto de infração foi lavrado em 09.05.2002;
- b) que, em relação ao ano-base de 1996, o autuante não apurou nenhuma fraude, simulação ou dolo. Verdadeiro é que a legislação autoriza a escrituração por partidas mensais. Veja-se ainda que a escrituração da recorrente permite ao fisco a constatação de todos os elementos necessários à apuração do lucro real;
- c) que, inexistindo prova inequívoca da imprestabilidade da escrituração do contribuinte, veda-se o arbitramento.

Também, por ser possível ao fiscal apurar o lucro do contribuinte, descabe o arbitramento;

- d) que jamais houve intimação para que a recorrente apresentasse os documentos subsidiários à escrituração por partida mensal;
- e) quanto aos anos base de 1997 a 1999, muito embora tenha sido adotada a escrituração de forma sintética, também não houve qualquer intimação para apresentação dos documentos contábeis subsidiários que amparam os lançamentos efetuados no Diário;
- f) para que o lançamento pudesse ser reputado válido, indispensável a instauração de prévio processo fiscal de arbitramento, devidamente motivado;
- g) que o autuante, ao não conseguir identificar os beneficiários de rendimentos pagos, deveria, em verdade, ter exigido apenas o IRRF, nos termos do art. 631 do RIR/94, em vez de proceder ao arbitramento, que, aliás, só poderia prevalecer se tivesse sido justificado pelas hipóteses previstas na lei;
- h) que todas as declarações de rendimentos teriam sido tempestivamente apresentadas, os tributos devidos teriam sido recolhidos e a sua contabilidade não estaria viciada ou imprestável, como provariam os documentos acostados à impugnação.

É o relatório.



VOTO

CONSELHEIRO JOSÉ RICARDO DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Decadência

A recorrente suscita a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1996, tendo em vista que a lavratura do auto de infração deu-se em 09 de maio de 2002.

Com o advento do Decreto-lei nº 1.967/82, o lançamento do IRPJ, no regime do lucro real, afeiçoou-se à modalidade por homologação, como definida no art. 150 do Código Tributário Nacional, cuja essência consiste no dever de o contribuinte efetuar o pagamento do imposto no vencimento estipulado por lei, independentemente do exame prévio da autoridade administrativa.

Com respeito ao prazo de decadência do direito ao lançamento de ofício nos tributos de lançamento por homologação, o ilustre tributarista Alberto Xavier, leciona em sua obra "Do lançamento: teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário" (Forense, 1997, 2ª ed., p. 92-3), que as normas dos arts. 150, § 4º, e 173, do CTN, não são de aplicação cumulativa ou concorrente. São, isto sim, reciprocamente excludentes, pois o art. 150, § 4º, aplica-se exclusivamente aos tributos *"cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem o seu prévio exame pela autoridade administrativa"*. Aduz, ainda, que o art. 173 aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

Acrescenta o citado mestre: *"O artigo 150, § 4º, pressupõe um pagamento prévio – e daí que ele estabeleça um prazo mais curto, tendo como dies a quo a data do pagamento, dado que este fornece, por si só, ao Fisco uma*

informação suficiente para que permita exercer o controle. O art. 173, ao contrário, pressupõe não ter havido pagamento prévio – e daí que alongue o prazo para o exercício do poder de controle, tendo como dies a quo não a data de ocorrência do fato gerador, mas o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado".

Continua o autor: *"Precisamente porque o prazo mais longo do artigo 173 se baseia na inexistência de uma informação prévia, em que o pagamento consiste, o § único desse mesmo artigo reduz esse prazo tão logo se verifique a possibilidade de controle, contando o dies a quo não do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, mas 'da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento'".*

Nesse mesmo entendimento, destaca-se a decisão da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, que cuida de Direito Público, no julgamento de embargos de divergência em RESP 101.407 – SP (DJ de 08/05/2000). Por maioria de votos, os ministros acolheram voto da lavra do eminente Min. ARI PARGENDLER, prolatando o acórdão assim ementado:

TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIMENTO DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos.

No âmbito deste Primeiro Conselho de Contribuintes, as divergências se manifestavam quer quanto à caracterização da natureza do lançamento, quer quanto à fixação do *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, dirimindo as divergências, já em 1999, uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento da Lei nº 8.383/91, o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica era tributo sujeito a lançamento por declaração, passando a ser por homologação a partir desse diploma legal.

Uma vez aceito tratar-se de lançamento por homologação, resta fixar *dies a quo* para contagem do prazo de decadência.

O lançamento por homologação é o lançamento tipo de todos aqueles tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo a obrigação de quando ocorrido o fato gerador identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade, como explicitado no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

A natureza do lançamento não se altera se, ao praticar essa atividade, o sujeito passivo não apura o imposto a pagar (por exemplo, se houver prejuízo, no caso de IRPJ, ou, na hipótese de Imposto de Importação, se for o caso de alíquota reduzida a zero).

O que se define se o lançamento é por declaração ou por homologação é a legislação do tributo e não a circunstância de ter ou não havido pagamento.

O Código Tributário Nacional prevê três modalidades de lançamento: por declaração, por homologação e de ofício. Quanto a este último, excetuada a hipótese em que a lei o prevê como lançamento original (caso do IPTU, por exemplo), é ele decorrente de infração (falta ou insuficiência de imposto nas hipóteses de lançamento por declaração ou por homologação), e portanto, subsidiário e sempre acompanhado de penalidade.

A Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já firmou jurisprudência no sentido de que nos casos de lançamento por homologação,

PROCESSO Nº. : 18471.000970/2002-02
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.660

o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia após a ocorrência do fato gerador.

Entre outros precedentes, transcrevo a ementa do Acórdão nº 101-93.783, de 21 de março de 2002, com a seguinte redação:

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou jurisprudência no sentido de que, a partir da Lei nº 8.383/91, o IRPJ sujeita-se a lançamento por homologação. Assim, sendo, o prazo para efeito da decadência é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Recurso provido.

Assim, não restam dúvidas, pois, que está caracterizada a decadência em relação aos meses de janeiro a dezembro de 1996.

Também de acordo com a mansa jurisprudência desta Primeira Câmara, é de se acolher a decadência das contribuições exigidas nos presentes autos, nos meses de janeiro a dezembro de 1996.

Mérito

Quanto ao mérito, como visto do relato, trata-se arbitramento do lucro da contribuinte, tendo em vista a constatação de falhas na sua escrituração contábil.

Por ocasião da ação fiscal, a recorrente apresentou o livro Diário para os anos-calendário de 1996 e 1997, sem o competente registro na Jucerja e sem as demonstrações contábeis obrigatórias (Balanços Patrimoniais e Demonstrações dos Resultados dos períodos de apuração e dos Lucros ou Prejuízos Acumulados).

Além disso, a escrituração do livro Diário foi realizada na forma sintética, por partidas mensais (1996) ou sem permitir a perfeita identificação da origem e da destinação dos valores registrados pela interessada, que, apesar de, intimada, não apresentou ainda o livro Razão com a escrituração desses dois anos.

Em relação aos anos-calendário de 1998 e 1999, a contribuinte deixou de apresentar o próprio livro Diário, limitando-se a apresentar o livro Razão, escriturado também de forma sintética, nem sempre permitindo a identificação das origens e quase nunca dos destinatários dos valores escriturados, como bem ressaltou o autuante.

Tais fatos tornam evidente que a empresa não dispunha efetivamente da escrituração nos termos exigidos pela lei comercial e fiscal nos períodos aludidos, sendo impossível a apuração precisa de seu lucro real. Resta, portanto, perfeitamente configurada a hipótese de arbitramento do lucro prevista no art. 47, inc. I, da Lei nº 8.981/95.

Como já citado, o fiscal autuante teve o zelo de destacar os motivos que levaram ao arbitramento do lucro.

Sem mais delongas, no caso sob exame, como fartamente demonstrado na decisão recorrida, restou perfeitamente configurada a hipótese prevista na lei para que a autoridade arbitre o lucro.

Com respeito à escrituração comercial, a recorrente optou pela contabilização por partidas mensais e sem suporte em livros auxiliares, tal como previsto no art. 204, §§ 1º e 4º do RIR/94, verbis:

“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, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica.

§ 1º Admite-se a escrituração resumida do livro 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 individuado e conservados os documentos que permitam sua perfeita identificação.

§ 4º Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no § 1º, deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de

sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos.

Assim, entendo que o procedimento adotado pela fiscalização foi correto e atendeu ao disposto em lei, por imprestável a escrituração para fins de apuração do lucro, uma vez que impede a sua verificação pela autoridade tributária, mesmo porque, caso procedesse de outra forma, aí sim poderia ser questionada a ação fiscal.

A jurisprudência deste Conselho tem admitido o arbitramento dos lucros quando a escrituração contábil mantida pelo sujeito passivo contiver erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinação do lucro real, a exemplo das seguintes decisões:

Acórdão nº : 101-90.691, de 25 de fevereiro de 1997:

LUCRO ARBITRADO - ABANDONO DE ESCRITA PARTIDAS MENSAS - Registros contábeis feitos de forma global, em lançamentos por partida mensal única, sem apoio em assentamentos pormenorizados em livros auxiliares, contrariam, as disposições das leis comerciais e fiscais na determinação do lucro real, ensejando o desprezo da escrituração, com o inevitável arbitramento do lucro.

Acórdão nº : 101-90.612, de 07 de janeiro de 1997:

IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCRO - A falta de escrituração de acordo com as leis comercial e fiscal autoriza a tributação pelo lucro arbitrado na forma prevista no artigo 399, inciso I, do RIR/80.

Acórdão nº : 107-06339, de 25 de julho de 2001:

IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCROS - A escrituração do Livro Diário por lançamentos mensais, de forma resumida, sem a adoção de livro auxiliares para registro individualizado, com inobservância do disposto no artigo 47, inciso III da Lei nº 8.981/95, enseja a desclassificação da escrita do contribuinte, dando lugar ao arbitramento de seus lucros

Acórdão nº 107-05578, de 18 de março de 1999:

IRPJ - ARBITRAMENTO - A escrituração do Livro Diário em partidas mensais, sem apoio em livros auxiliares, inviabiliza a ação fiscal de verificação da exatidão do lucro real declarado pela empresa, autorizando o arbitramento do lucro da pessoa jurídica.

Acórdão nº 107-05798, de 10 de novembro de 1999:

IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCRO - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - Impõe-se o arbitramento de lucros, quando o contribuinte optante pelo lucro presumido, descumpre a obrigação acessória de escrituração do livro caixa em ordem cronológica e detalhada (Lei nº 8.541/92 art. 18, I).

Acórdão nº 107-05578, de 18 de março de 1999:

IRPJ - ARBITRAMENTO - A escrituração do Livro Diário em partidas mensais, sem apoio em livros auxiliares, inviabiliza a ação fiscal de verificação da exatidão do lucro real declarado pela empresa, autorizando o arbitramento do lucro da pessoa jurídica.

Entendo que o procedimento fiscal quanto ao arbitramento dos lucros foi correto, sendo improcedente, portanto, a alegação da interessada de que sua escrituração preenchia os requisitos para a tributação com base no lucro real, devendo ser mantido o lançamento com base no lucro arbitrado.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE

PIS – CSLL

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejulgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum.

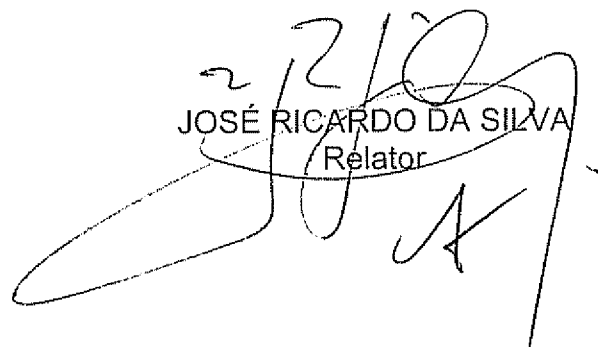


PROCESSO Nº : 18471.000970/2002-02
ACÓRDÃO Nº : 101-96.660

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1996 e, quanto ao mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Brasília (DF), 16 de abril de 2008


JOSÉ RICARDO DA SILVA
Relator