



MINISTÉRIO DA FAZENDA

YSC

Sessão de 13 de abril de 1982

ACORDÃO Nº 101-73.212

Recurso nº 84.267 - IRPJ - EXS. 1977 a 1980

Recorrente IRMÃOS SCHWANCK LTDA.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM URUGUAIANA - (RS)

IRPJ - NULIDADES - Não enseja nulidade do procedimento fiscal a lavratura de auto de infração complementar que objetive sanar omissões do auto inicial, se devolvido à parte o prazo de defesa. A concessão do prazo de trinta dias em tal caso decorre da legislação processual específica (Decreto nº 70.235/72, art. 10, inc. V) à qual o autuante apenas dá cumprimento, não se constituindo em prática fora da competência da fiscalização.

DESCCLASSIFICAÇÃO DE ESCRITA - A escrituração do Livro Diário em desacordo com as leis comerciais enseja o arbitramento dos lucros da empresa (Dec. lei 486/69, arts. 5º e seu § 3º, 7º e 8º, c/c Dec. lei nº 1.648/78, art. 7º), mormente se detectadas outras irregularidades paralelas que comprometam a idoneidade da escrita. No arbitramento do lucro sobre receita de fretes, dever-se-á adotar o coeficiente de 10% previsto no item III, "b", da Portaria MF 22/79.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IRMÃOS SCHWANCK LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para : 1º) restabelecer a tributação com base no lucro real, nos exercícios de 1977 e 1978, nos termos do voto do Relator; 2º) reduzir, nos exercícios de 1979 e 1980, os coeficientes de arbitramento

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-73.212

PROCESSO Nº 1075/051.852/80

frete de 20% para 10% e de revenda de mercadorias de 18% e 21% para 15% e 18%, respectivamente.

Sala das Sessões, (DF), em 13 de abril de 1982

AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR

VISTO EM ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO - PROCURADOR DA FAZEN-
SESSÃO DE: 16 ABR 1982 DA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, AGOSTINHO SERRANO FILHO, RAUL PIMENTEL, LUIZ ANDRÉ NETO (Suplente) e FERNANDO CÍCERO VELLOSO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 1075/051.852/80

RECURSO N.º: 84.267

ACÓRDÃO N.º: 101-73.212

RECORRENTE: IRMÃOS SCHWANCK LTDA.

R E L A T Ó R I O

IRMÃOS SCHWANCK LTDA., com sede em Uruguaiana, RS, recorre a este Colegiado contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal, naquela cidade, que manteve o arbitramento dos seus lucros tributáveis relativos aos exercícios de 1977 a 1980.

O arbitramento, conforme demonstrativo de fls. 4, incidiu sobre as receitas de atividades mistas da empresa, constituídas de Revenda de Mercadorias, Prestação de Serviços e Fretes (exercícios de 1977 a 1980), sendo que, nos exercícios de 1979 e de 1980, também sobre Combustíveis e Lubrificantes.

A empresa alegou nulidade do auto porque não foram descritos os fatos considerados como infração, pois ali se indica apenas o enquadramento legal, (fl.1). Fundamentou a sua pretensão no inciso II, do art. 173, do CTN, por imprestável o lançamento aos fins a que se destina, (fls.352). Lavrou-se, então, o auto complementar de fls. 401 a 404, em que se descrevem as irregularidades que justificaram o arbitramento do lucro e que envolvem ausência de Livro de Inventário na Filial 2, registro do Livro de Inventário da Filial nº 1 após iniciada a ação fiscal, ausência de Livro Caixa Auxiliar embora registrasse as operações em fichas por partidas mensais, usando no Livro Diário ordem cronológica por grupo de contas, ausência de balanço de abertura e de registro no

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 1075.051.852/80

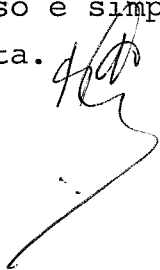
Acórdão nº 101-73.212

Diário dos Demonstrativos da conta Lucros e Perdas relativos aos exercícios de 1977 e de 1978, e omissão de receitas.

Nova preliminar de nulidade foi apresentada sob o argumento de que a exigência já fora impugnada e que a reabertura de prazo só é cabível se de diligência resultar agravada a exigência inicial. Os autuantes são incompetentes para reabrir o prazo e a autoridade preparadora só poderá fazê-lo se determinada diligência que agrave a exigência inicial (dec. 70.235/72, art. 13, 15 e 20).

No mérito, diz quanto aos fretes, que, no transporte internacional, as receitas e despesas são contabilizadas separadamente de acordo com o território onde se realizaram os serviços. As despesas de ida e retorno do veículo são contabilizadas em Buenos Aires o que significa serem os lucros produzidos no País contabilizados separadamente de acordo com o território onde se realizaram os serviços. Como os lucros obtidos no estrangeiro foram (fls.33) transferidos para o País, a impugnante estaria recolhendo imposto acima do devido. Opõe-se também ao coeficiente de arbitramento do lucro sobre a receita de transportes, por entender que, no caso de desclassificação de escrita, prevalece o coeficiente de 10% previsto na Port. MF 22/79, item III, "b", sobre o de 20% referido no art. 205 do RIR/75.

Em relação às demais atividades, assevera que, na filial 2, não havia estoque de produtos em 31.07.78, porque ela era uma granja produtora de cereais. Os produtos transferidos para a Matriz pelas notas fiscais nºs 371801 e 371816 foram produzidos após 31.12.78. Admite que não possuía Registro de Inventário da filial nº 1 ao início da fiscalização, livro que somente em 13.05.80 foi apresentado à Junta Comercial, operando-se o registro no dia imediato. No entanto, este atraso é simples descumprimento de obrigação acessória punível com multa.



Assevera a impugnante que a ausência de Livro Caixa Auxiliar e o lançamento em fichas por partidas mensais no Diário não procede porque a escrita desse livro permite perfeita identificação dos fatos ocorridos. Quanto à ausência de demonstrativo da conta Lucros e Perdas no Diário, a afirmação não procede no que respeita ao exercício de 1978 (doc. nº 3) e, relativamente ao exercício de 1977, a omissão não prejudicou a ação fiscal porque o encerramento das contas foi escriturado em ambos os exercícios (doc. 4). O balanço de abertura foi também escriturado. Descumprimento de formalidades, segundo o entendimento da sociedade.

Seguem-se parecer fiscal contraditando as razões de defesa (fls. 418/428) e o julgamento de primeira instância (fls. 436/439), que, anulado judicialmente por não se pronunciar sobre a perícia requerida (fls. 473), foi repetido (fls. 474/477).

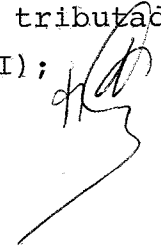
A decisão "a quo" entendeu desnecessária a realização de perícia com base nas razões expendidas às fls. 425 a 428, mantendo o arbitramento dos lucros da empresa sob os seguintes argumentos de fato e de direito:

a) a contabilidade tem por fim o registro de todos os atos e fatos ocorridos durante o exercício social da empresa (RIR/80, art. 157, § 1º);

b) a falta ou ausência do registro de receitas de fretes, e do registro dos seus custos, origina uma distorção no resultado, que não espelha a realidade nem contábil nem fiscal;

c) o não registro de comissões pagas indica omissão de receitas não contabilizadas;

d) para os efeitos do imposto de renda, a pessoa jurídica que esteja sujeita à tributação pelo lucro real, deverá possuir e escriturar o livro de inventário sob pena de ser tributada pelo lucro arbitrado (RIR/80, art. 161, I);



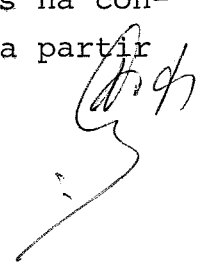
Acórdão nº 101-73.212

e) a ausência de escrituração do livro de inventário da Filial 2 (estoques estavam na granja) e sendo o inventário do estoque existente na data do balanço a principal peça para apuração do lucro operacional, sua inexistência ou inexatidão, fará com que o resultado não espelha a realidade e, portanto, não se prestando para apuração do verdadeiro lucro a ser tributado (Parecer Normativo CST 127/75);

f) as operações numerosas podem ser escrituradas em livros auxiliares devidamente registrados e os totais (no máximo mensais) transcritos para o Diário, não havendo portanto outra forma de escrituração, não se admitindo o lançamento por agrupamento de contas (mesmo que dentro delas haja ordem cronológica PN CST 127/75);

g) o art. 205, § 4º do RIR/75 (art. 268, §4º do RIR/80) não foi revogado pela Portaria MF 22/79, prevalecendo alíquota de 20% para o arbitramento do lucro operacional produzido no País.

No recurso a este Conselho, a empresa persevera na tese de nulidade do procedimento fiscal e nas razões já expendidas em primeira instância, inclusive no pedido de perícia; alega postergação do pagamento do imposto na omissão de registro de estoque. Assevera que substancialmente a desclassificação foi motivada por falta de registro de receitas de fretes, bem como comissões supostamente pagas e não contabilizadas nos exercícios de 1977 a 1980, mas os autuantes trouxeram aos autos documentos relativos ao exercício de 1981, fato por eles reconhecido às fl. 425 e, por isso, juntando ao processo outros documentos para comprovar a afirmativa (fls. 429 a 431). Quanto a outras provas em poder da Fiscalização teriam de ser trazidas aos autos, posto que ao Fisco compete provar a inveracidade dos fatos contidos na contabilidade do contribuinte (RIR/80, art. 174). Somente a partir



Acórdão nº 101-73.212

de 01/08/77 (período-base de 01/08/77 a 31/07/78, exercício de 1979) é que a recorrente passou a escriturar o Livro Diário por partidas mensais, pois, anteriormente, a escrituração era diária como faz prova o doc. 8, reproduzindo folhas do mencionado livro. Anexa também folhas do Livro Registro de Entradas adotado em substituição ao Registro de Compras.

É o relatório. *h*

Acórdão nº 101-73.212

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e com assento em lei; dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, não procede a arguição de nulidade do procedimento fiscal, tendo em vista que os fatos apontados pela suplicante não se ajustam às hipóteses previstas no art. 59, incisos I e II, do Dec. 70.235/72.

Na lavratura do primeiro auto de infração, não houve efetivamente a descrição dos fatos. Embora a citação dos textos legais combinada com as demais peças do processo compulsa da pela defesa, a quem se dera carga dos autos por determinação judicial, lhe permitissem compreender as razões determinantes da desclassificação, lícito seria à sociedade sentir-se embaraçada no seu direito de amplitude de defesa. Daí, o termo de auto de infração complementar que, sanando aquela omissão, descreveu todas as irregularidades que, em seu conjunto, ditaram a desclassificação da escrita da pessoa jurídica. A devolução do prazo de defesa, nada mais é do que a consequência natural do aditamento feito. E, até mesmo por imperativo legal, já que ao autuado assegura o art. 10, inciso V, do Dec. 70.235/72, o prazo de trinta dias para defender-se. Ao contrário, na falta de devolução do prazo, aí sim, haveria preterição do direito de defesa e a decretação da nulidade se imporá por força do disposto no art. 59, inciso II, do mencionado decreto.

O prazo é concedido pela legislação e não pelo autuante, que apenas deu cumprimento ao mandamento legal.

De resto, o art. 173, inciso II, do CTN não ampara a pretensão de nulidade.



Acórdão nº 101-73.212

"DE MERITIS"

Ao contribuinte compete comprovar o seu lucro real mediante escrituração regular realizada de acordo com as leis comerciais e fiscais.

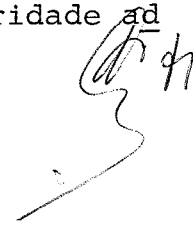
A ausência de livros obrigatórios ou a escrituração defeituosa desses livros retira a confiabilidade da escrita da empresa, posto que a tributação deve incidir sobre uma base de cálculo segura, certa, verdadeira e extrema de dúvidas.

Alcançando esse objetivo, a tributação se fará sobre o lucro real, exatamente como quer a lei.

Mas, se há dúvidas quanto à exatidão desse lucro, ele não mais pode ser tido como real. Não há confiabilidade no resultado apontado, falta-lhe a garantia de certeza que a contabilidade deve oferecer. Garantia não só do contribuinte, mas também do Fisco, não bastando que a empresa se satisfaça com a qualidade de seus registros, pois eles existem para fazer prova também perante terceiros. E, sob a ótica do Direito Tributário, o Estado é o terceiro mais expressivo. Perante ele tem o contribuinte o dever de provar os seus resultados de forma regular, para ter assegurado o direito de ser tributado com base no lucro real.

Se a contabilidade apresentada enseja dúvidas justificadas quanto ao verdadeiro lucro, essa obrigação acessória tem-se como não regularmente cumprida pelo contribuinte.

Neste caso, prevê a lei o arbitramento do lucro da pessoa jurídica. Como uma faculdade deferida à autoridade administrativa na legislação anterior ao Dec.lei 1.648/78 (RIR/75, art. 149) e, a partir daí, como uma obrigação dela, uma vez que se trata de um ato vinculado (CTN., art. 142, par. único). Ocorrida a hipótese prevista em lei (art. 7º, Dec.lei cit.), a autoridade ad



Acórdão nº 101-73.212

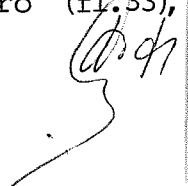
ministrativa deverá adotar essa forma de determinação do lucro, sob pena, inclusive, de responsabilidade funcional.

Ora, no caso concreto, a fiscalização ao examinar a escrita e documentos do contribuinte, verificou uma série de irregularidades relacionadas no auto de infração complementar (fls. 402/403).

A empresa não logrou demonstrar na fase impugnatória que as deficiências de escrita e ausência de livros fossem impropriedades, pleiteando perícia para produzir prova que poderia ser realizada através de juntada de documentos. Deve-se consignar, desde logo, que não basta que a autuada alicerce a sua defesa em perícia para que ela tenha de ser realizada sob pena de cerceamento; é preciso que ela seja reconhecida como indispensável ao perfeito deslinde da questão.

Argumenta-se que as falhas de escrita são formais. Trata-se de descumprimento de formalidades, sim. Mas de formalidades intrínsecas, indispensáveis à própria validade da escrita e sem as quais perde ela o seu valor probante perante o Fisco (Dec. lei nº 486/69, arts. 5º e seu § 3º, 7º e 8º). Em tal situação, incumbiria à defendente demonstrar à autoridade julgadora que as eivas não desvirtuaram os resultados tributáveis, fosse através de reconstituição de escrita ou de laudo emitido por auditor especializado instruído com os levantamentos e demonstrações contábeis. E jamais pretender que o Fisco fosse chamado a participar de uma verdadeira reconstituição de escrita, assumindo parte do ônus exclusivo do contribuinte faltoso. A este, como já se disse, cabe demonstrar o seu lucro através de escrituração e livros regulares.

Quando, ainda em primeira instância, pretendeu a autuada comprovar a correção de sua escrita, juntou documentos que não se referiam ao exercício sob fiscalização, mas ao exercício de 1982. Suas informações eram contraditórias no curso da fiscalização, ora informando que a importância de fls. 34 seria lucro (fl. 33),



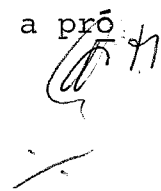
Acórdão nº 101-73.212

cambiando para frete (fl. 371), quando intimada a prestar esclarecimentos (fl. 351); diz-se que a escrituração permitia as verificações necessárias mas revelou-se incapaz de sequer fornecer saldo de caixa diário quando a tanto solicitada pela fiscalização (fl. 33). Note-se que esse pedido já era alternativa com a apresentação do Livro Caixa Auxiliar. A empresa não possuía o livro auxiliar a que estava obrigada diante da forma irregular de sua escrituração e tampouco era capaz de fornecer o saldo diário de Caixa, a pretexto de exigüidade de prazo (quatro dias). Isto por si só revela de ficiência de escrita do contribuinte.

E mais. A empresa sustenta (fl. 37) que, embora com a mesma denominação social, a firma IRMÃOS SCHWANCK LTDA. é independente dela; envia-lhe lucros do exterior onde tem sua própria contabilidade. No entanto, nenhuma prova produziu nesse sentido, nem mesmo quando solicitado a fazê-lo (fl. 37). Sua afirmação já é posta em dúvida pelo próprio impresso em que se formalizou e em outros documentos (p.e. fls. 360 e 371). Quanto à remessa de lucros, a fiscalização nega que, no período fiscalizado, houvesse qualquer registro nesse sentido (fl. 423). A sociedade, além disso, registrava custos realizados no exterior.

Já em segunda instância, a recorrente logrou comprovar que, nos exercícios de 1977 e de 1978, o Diário não estava escriturado por partidas mensais em ordem cronológica por grupo de contas (fls. 492 a 518). Juntou também cópias de folhas do Livro Registro de Entradas adotado em substituição ao Livro de Compras. Em sendo assim, a desclassificação da escrita, relativamente aos exercícios de 1977 e de 1978, não se justifica, pois não se poderia reputá-la de imprestável. A omissão de receita deveria ser determinada e tributada como tal. De lembrar que, no arbitramento do lucro da empresa tomara-se como base de cálculo a receita bruta declarada pelo contribuinte. Os documentos apresentados na contradita (fls. 429/431) referem-se aos exercícios de 1979 e de 1980.

Em relação aos exercícios de 1979 e de 1980, a pró



Acórdão nº 101-73,212

pria autuada admite a irregularidade da escrita fiscal (fl. 92), não apresentando qualquer elemento de prova capaz de infirmar as razões motivadoras do arbitramento, apenas persistindo na realização de perícia. A par disso, o documento de fls. 397 juntada pela própria defesa, confirma a assertiva do autuante de que a escrituração não se fazia em ordem cronológica de dia, mês e ano, como requer a lei (Dec.lei 486/69, art. 5º).

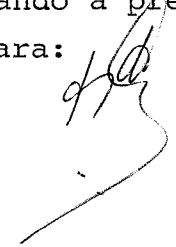
No entanto, tem razão a recorrente quando se insurge contra a adoção do coeficiente de arbitramento do lucro de fretes, pois, desde que a autoridade fiscal optara por desclassificar a escrita, deveria aplicar o índice estabelecido na legislação específica, ou seja, 10% (Dec.lei 1.648/78, arts. 8º, §§ 1º e 2º, c/c a Port. MF 22/79, item III, "b"). O coeficiente de 20%, previsto no art. 205, § 4º, do RIR/75 (RIR/80, art. 268, § 4º) é forma de determinar o lucro operacional produzido no País em operações de transporte realizadas parcialmente fora e dentro do Brasil, no caso de não se desclassificar a escrita.

Por outro lado, tem esta Câmara entendido, em face das prescrições contidas no § 29 do art. 153 da Constituição Federal e do art. 104 do Código Tributário Nacional, que a majoração de coeficiente de arbitramento de lucros de mais de um exercício efetuado numa mesma época somente poderá ocorrer a partir do exercício financeiro de 1980, posto que a norma legal (art. 7º e 8º do Dec.lei 1.648/78) pendia de ato complementar baixado em 1979 (Port. MF 22/79).

O exame do demonstrativo de fl. 04 revela que o agravamento se fez a partir do exercício de 1979, relativamente a Revenda de Mercadorias.

No mais, estão corretos os coeficientes adotados.

Assim, nesta ordem de juízos, rejeitando a preliminar de nulidade, dou provimento parcial ao recurso para:



Acórdão nº 101-73.212

- 1 - restabelecer a tributação com base no lucro real, nos exercícios de 1977 e de 1978, sem prejuízo de novos procedimentos tendentes a determinar, com precisão e provas adequadas, eventuais omissões de receitas;
- 2 - reduzir, nos exercícios de 1979 e de 1980, os coeficientes de arbitramento de Fretes de 20% para 10% e de Revenda de Mercadorias de 18% e 21% para 15% e 18%, respectivamente.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - Relator.