



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MHP/

Sessão de 18 de setembro de 1984.

ACORDÃO Nº 101-75.415

Recurso nº - 87.299 - IRPJ - Exercícios de 1979, 1980 e 1981.

Recorrente - INDUPREL LTDA.

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM GOIÂNIA - GO.

IRPJ - DESCLASSIFICAÇÃO DE ESCRITA - A escrituração contábil é o meio material concreto de conferir-se o resultado operacional da pessoa jurídica. Se esta não a mantém na forma das leis comerciais e fiscais, seja porque não escriturou as operações mercantis efetuadas no ano-base, seja porque a fez defeituosamente em desacordo com os resultados estampados nos Balanços, omitindo inclusive a movimentação bancária, a escrituração não pode merecer fé para apuração do resultado com base no lucro real.

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

ACORDAM os Membros da Primeira 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.

Sala das Sessões DF, em 18 de setembro de 1984.

AMADOR OLIVEIRA FERNANDEZ - PRESIDENTE

FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA - RELATOR

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM
SESSÃO DE: 20 SET 1984

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros : SYLVIO RODRIGUES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALKMIN, ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO e Raul Pimentel.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0180-000.974/82-22

RECURSO Nº: - 87.299

ACÓRDÃO Nº: - 101-75.415

RECORRENTE Nº: - INDUPREL LTDA.

R E L A T Ó R I O

INDUPREL LTDA., pessoa jurídica de direito privado es-
tabelecida em Goiânia - GO., teve sua escrita dos períodos-base de
1978/79/80, exercícios financeiros de 1979/80/81, desclassificada,
sofrendo o arbitramento do lucro, pelo fato de haver apurado a fis-
calização que não registrou em sua contabilidade o movimento bancâ-
rio, além de efetuar lançamentos de fatos não ocorridos, irregulari-
dades essas caracterizadoras de vícios que a tornaram imprestável
para a determinação do lucro real.

Disso nos dá conta o Auto de Infração de fls. 7, onde
é exigido o recolhimento do crédito tributário de Cr\$ 16.652.136,00,
aí compreendido imposto de renda, multa de 50% do lançamento "ex-of-
fício" e correção monetária calculada até 31/05/82.

O arbitramento teve como base de cálculo nos exercí-
cios de 1979 e 1980 as receitas brutas auferidas nos respectivos pe-
ríodos-base, e no exercício de 1981 o valor dos depósitos bancários,
sobre os quais incidiram os percentuais de 15%, 18% e 21%, a saber:

<u>PERÍODO-BASE</u>	<u>RECEITA BRUTA</u>	<u>%</u>	<u>LUCRO ARBITRADO:</u>
1978	9.448.542,	15	1.417.281,
1979	18.172.808,	18	3.271.105,
1980	45.992.801,	21	9.658.337,

Impugnando a exigência dentro do prazo que lhe

foi

prorrogado, a autuada ingressou com as razões assim resumidas:

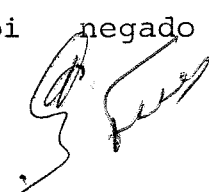
- Após o Termo de Início de Fiscalização e até o Termo de Encerramento da Ação Fiscal, decorreram 120 dias, sem que nada fosse oficialmente solicitado e não cumprido. Houve, assim, dois momentos: início e término.
- Foi colocada à disposição da fiscalização toda a documentação e livros solicitados no Termo de Início de Fiscalização, e, uma vez examinados, nada foi apurado de anormal, exceto a falta de contabilização da conta "Bancos", a qual, entretanto encontra-se inserida na conta "Caixa", o que não é proibido, embora não muito técnico;
- Os lançamentos da conta "Caixa" poderiam ser conciliados com os respectivos extratos bancários, o que não ocorreu;
- O arbitramento, como medida drástica, somente tem procedência no caso da absoluta imprestabilidade da escrita, "ex vi" entendimento consagrado no Acórdão nº 101-73.288, da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, e o disposto nos incisos I e IV do Decreto-lei nº 1.648/78;
- Simples erros formais de lançamentos e sanáveis, não bastam, por si só, para autorizar o arbitramento do lucro, cabendo, nesse caso, intimação à autuada mediante concessão de prazo razoável para sanar as irregularidades formais. Caso não atendida a intimação aí sim, procederia a desclassificação;
- A conta "Bancos" estava englobada no Caixa geral, faltando, apenas, o destaque específico, o que bastou à autuada para concluir pela imprestabilidade da escrituração;
- A contabilidade tem por finalidade a correta apuração do lucro real, e a inexistência da conta "Bancos" em nada afetou os resultados finais dos exercícios examinados;
- O arbitramento foi levado a efeito sem nenhum exame na contabilidade ou constatação de outras discrepâncias nos registros da empresa, o que vem demonstrar que, o procedimento fiscal foi um ato apressado e arbitrário. Tanto é assim que nas diversas



vezes em que a empresa foi fiscalizada a contabilização conjunta de Caixa/Banco, sempre foi mansa e pacificamente acatada pela fiscalização federal;

- Inexiste assim falta de embasamento legal e material para legitimar o procedimento fiscal, o que vem autorizar o cancelamento do Auto de Infração.

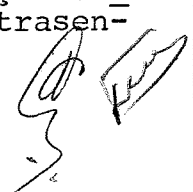
Após a informação fiscal de fls. 251/253, que opinou pela manutenção da exigência, veio a decisão de 1º grau julgando procedente a ação fiscal. Em suas razões de decidir fundamentou-se a autoridade singular no sentido de que é equívoca a afirmativa do impugnante de que durante o período fiscalizado houve um espaço de 120 dias sem que nada fosse solicitado e não cumprido, haja visto que, consoante disposto no art. 7º, inciso I e § 2º do Decreto nº 70.235/72, "os atos praticados pelo servidor competente (no caso o Ag. Fiscal de Tributos Federais) valerão pelo prazo de 60 dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período como qualquer outro ato que indique o prosseguimento dos trabalhos". Como se pode verificar, em 12/08/82, a empresa, através de um representante, tomou ciência do "Termo de Verificação e Intimação" (fls. 02), o qual foi parcialmente atendido com mais de 30 dias de atraso. No período de 16/3/82, até a data da ciência do Auto de Infração, ou seja 25/05/82, foram utilizados todos os meios afim de que se tivesse o maior volume possível de informações a respeito das movimentações da empresa nos Bancos de seu domicílio, conforme se faz ver dos expedientes e extratos bancários de fls. 15/229, estando, portanto, tudo de conformidade com os preceitos legais no que tange ao processo fiscal. Quanto ao mérito, as alegações formuladas pela litigante são, também, inconsistentes por vários motivos; um deles é no referente ao disposto no art. 157 do Dec. 85.450/80 (transcrito). O texto acima é bem claro no que diz respeito ao registro das operações da empresa. Para melhor esclarecer seria um contrasenso admitir que se utilizasse uma conta englobada a outra (Caixa/Banco), haja visto que os registros a serem feitos pela empresa seriam apenas aqueles em que tivesse interesse. Para caracterizar como íntegro e certo o Auto objeto do litígio, cita, entre outros o Acórdão nº 101-73.028, do 1º C. Contribuintes, no qual, por unanimidade de votos foi negado



provimento ao recurso interposto por um contribuinte, contra uma au tuação totalmente idêntica à da litigante.

Postulando a reforma da aludida decisão, a interessa-da interpôs o apelo de fls. 260/270. Nele reafirma que a suposta' não contabilização do movimento bancário, provocou a atitude sim— plista do autuante que desclassificou a escrita. Reitera sua alega-ção de que o movimento bancário foi contabilizado englobadamente na conta "Caixa", no dia a dia da empresa. E tanto isso é a realidade que no encerramento do exercício, a empresa pôde discriminar na con tabilidade e no Balanço, o Caixa Geral, em termos da Conta Caixa e conta Bancos, tudo, devidamente compatibilizado. Entretanto, nada disso valeu, preferindo o autuante não fiscalizar, como de fato não fiscalizou a empresa, acabando simplesmente por arbitrar o lucro, ainda que sem ter examinado a contabilidade e sua respectiva documen- tação probante. Tal atitude, apesar de precipitada, foi integralmen- te acobertada pela decisão recorrida, mais preocupada em manter a autuação ao invés de julgar com imparcialidade. Desprezou a fiscali- zação o exame dos balanços de encerramento, onde os saldos em 31 de dezembro estão discriminados em CAIXA e BANCOS, numa prova cabal e insofismável de que os Bancos estavam e estão, nos períodos examina- dos, englobados na Conta Caixa. E isso é óbvio porque senão a contabili- dade não "fechava". Somente a auditoria específica poderia trazer outro resultado, e isso não foi feito. Argumenta que na formação da base do cálculo para o arbitramento o autuante levou em considera- ção a receita bruta e, em determinado exercício, os depósitos bancá- rios de todos os bancos, criando novo valor de cálculo bem superior à realidade, pelo desprezo aos descontos de duplicatas, empréstimos e financiamentos, tomando os depósitos, todos eles, como receitas. Quanto ao mérito, alega que a decisão recorrida procura mais justi- ficar a autuação do que decidir sem parcialidade. Argumenta que a decisão recorrida faz um pré-julgamento filosófico e arcaico do pro- cedimento do contribuinte, ao tentar justificar a autuação, quando afirma:

"Ora, o texto acima é bem claro no que diz respeito ao registro de suas operações. Pa- ra melhor esclarecer, seria um contrasen-



so admitir que se utilizasse uma conta englobada à outra (CAIXA BANCO), HAJA VISTO QUE OS REGISTROS A SEREM FEITOS PELA EMPRESA' SERIAM APENAS AQUELES EM QUE TIVESSE INTERESSE."

É uma afirmativa no mínimo de extrema parcialidade além de se fundar em suposições, ainda que maldosas, desconhecendo toda regra contábil de partilha dobrada. A seguir passa a comentar o fato de haver a decisão recorrida feito referência à "ementa" de um Acórdão do Conselho, sem entretanto identificá-lo ou transmitir o que foi relatado. Diz que a matéria do julgamento é justificável apenas na extensão da medida em que não se julga, mas apenas se defende e justifica-se, com toda tomada de posição entre os litigantes, o lançamento do fisco. Se tal não fosse, estaria a decisão recorrida aplicando o ensinamento do Conselho de Contribuintes, muito bem expresso no relatório do Conselheiro Dr. Sylvio Rodrigues, nos itens 8, 9, 10, 11, 12 e 13, referente ao Acórdão nº 101-73.288, que passa a transcrever. Aduz que a decisão não deu crédito às suas alegações de que a conta BANCOS está discriminada nos balanços e de que, nos períodos-base, isto é, de 01/01 a 30/12, está englobada no CAIXA. Quanto a sua discriminação no encerramento do período-base, está anexando os balanços patrimoniais e quanto ao englobamento na conta CAIXA está anexando demonstrativo dessa inclusão, ano a ano, com os respectivos extratos bancários, somatórios individualizados, Banco a Banco, sem totais e o posicionamento do CAIXA que os engloba. No tocante ao exercício de 1981, ano-base de 1980, para mostrar a fragilidade do cálculo adotado para o arbitramento, junta demonstrativo das receitas totais, devidamente contabilizadas.

Pelo despacho de fls. 273, foi determinado o retorno dos autos à Repartição de Origem a fim de ser a documentação anexada examinada pela fiscalização e ser emitido parecer conclusivo, face o pretendido pela Recorrente.

Às fls. 305/306, foi anexado o Parecer Fiscal lavrado nos seguintes termos:



"Examinada a documentação anexada aos Autos, contida no VOLUME ANEXO I, passamos a informar o que constatamos a partir da referida documentação, a seguir:

- 1 - Os Balanços Patrimoniais não coincidem com os transcritos no Diário da interessada no que diz respeito à Conta: Caixa e Bancos, cópias anexas;
- 2 - O movimento bancário foi contabilizado em um Diário "Auxiliar", e isto, depois de concluída a ação fiscal, conforme cópias anexas do Termo de Abertura e encerramento, do mesmo, e ainda, por partidas mensais, como exemplo e prova, algumas cópias em anexo;
- 3 - Foi omitido o movimento dos Bancos: Mercantil de São Paulo e REAL (ver Quadro nº 01);
- 4 - Com o VOLUME ANEXO I surgiram os Bancos: do Estado do Rio de Janeiro - BANERJ, Regional do Brasília - BRB e do Estado de Minas Gerais - BEMGE, até então desconhecido pela fiscalização, apesar de ter sido a interessada intimada para apresentar extratos de todos os Bancos com os quais manteve movimento, fls. 02 (ver extratos no processo e no VOLUME ANEXO I);
- 5 - O saldo da conta: Bancos Conta Movimento, no último dia de cada mês (partidas mensais), não coincidem com o saldo dos Extratos Bancários (ver Quadro Nº 02);
- 6 - A conta: Caixa apresenta saldo credor várias vezes (ver Quadro Nº 02 e fls. do Diário "Auxiliar" anexo);
- 7 - A conta: Bancos Conta Movimento apresenta saldo credor várias vezes (ver Quadro Nº 02 e cópias de fls. do Diário "Auxiliar" anexo);
- 8 - A Conta Caixa que engloba Bancos e Caixa não coincidem com o saldo dessas contas no Balanço Patrimonial;
- 9 - A conta Caixa, nas fichas razão de cor amarela, ver no VOLUME ANEXO I, apresenta um saldo fictício;
- 10 - Os Quadros Nº 01 e 02 elaborados a partir dos extratos bancários, Diário "Auxiliar" e do VOLUME ANEXO I, representam



Acórdão nº 101-75.415

uma total incompatibilidade entre documentos e a escrituração da empresa, basta comparar.

Feitas estas informações e considerações, somos de parecer, sem sombra de dúvida, que a documentação contida no VOLUME ANEXO I, jamais faz prova da prestabilidade da escrita da autuada, aliás veio comprovar a falsidade das alegações da interessada tanto na impugnação, como no recurso. Mais uma vez, concluimos que a escrituração da interessada é inservível para a tributação com base real, por conter falhas materiais insanáveis, sem falar na falta de apresentação à fiscalização dos Extratos Bancários.

Isto posto, opinamos pela manutenção da exigência do crédito tributário de corrente do Auto de Infração de fls. 07, por estar conforme à lei e à justiça tributária."



É o relatório.



V O T O

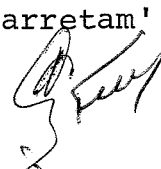
Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, Relator:

Conforme se verifica, a ausência do registro na escrituração da Empresa, em conta destacada, do seu movimento bancário foi a causa da desclassificação da escrita nos exercícios de 1979/80/81, anos-base de 1978/79/80. Nos períodos-base de 1978 e 1979, como as receitas brutas declaradas foram superiores aos depósitos detectados nos extratos bancários, foram adotados como base de cálculo para o arbitramento. Já no período-base de 1980, como os depósitos bancários superaram a receita bruta declarada, foi adotado como base de cálculo no arbitramento o montante total desses depósitos.

Do exame levado a efeito pela fiscalização na documentação trazida à colação através do Volume Anexo I, em atendimento ao despacho de fls. 273, e pelo que foi verificado e relatado pelo examinador, chega-se à conclusão de que o movimento bancário foi contabilizado em um livro Diário "Auxiliar", mediante adoção dos sistemas de partidas mensais, o que ocorreu após concluída a ação fiscal.

Nessa contabilização foram apontadas várias irregularidades pelo Agente Fiscal examinador, quais sejam: discrepância entre o que foi transcrito no referido livro no que tange a conta "Caixa e Bancos", com os valores constantes dos balanços patrimoniais; discrepância entre o saldo da conta "Bancos conta Movimento" apurado no último dia de cada mês, com o saldo constante dos extratos bancários; tanto a conta "Caixa" como a conta "Bancos C/ Movimento" apresentam saldo credor em diversas oportunidades; o saldo da conta "Caixa", que engloba "Bancos e Caixa", não coincide com o saldo dessas contas no balanço patrimonial.

Na espécie, a escrituração da Recorrente foi feita no Diário Auxiliar, de forma resumida, por partidas mensais. Os registros contábeis feitos de forma global, em lançamentos por partida mensal única, sem apoio em lançamentos pormenorizados em livros auxiliares devidamente autenticados, contrariam, na determinação do Lucro Real, as disposições das leis comerciais e fiscais e acarretam!



desprezo à escrituração, com o inevitável arbitramento do lucro para efeitos tributários. A escrituração deve observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência. Na realidade a escrituração contábil é o meio material concreto de conferir-se o resultado operacional da pessoa jurídica.

Consoante se vê da peça básica da autuação, o arbitramento dos lucros foi consequência não só da ausência de registro' do movimento bancário como também da existência de lançamentos de fato não ocorridos.

Releva notar que apesar de regularmente intimada a apresentar os extratos bancários do mês de dezembro dos anos de 1978 a 1980, dos bancos com os quais manteve movimento e esclarecer as razões da falta de registro no Diário do movimento bancário, a Recorrente apresentou apenas os extratos do Banco do Brasil S.A., como se fosse o único com o qual manteve movimento. Tal fato levou a fiscalização a promover esse levantamento e foi com base nele que se muniu de dados concretos para apurar o montante dos depósitos feitos em nome da Empresa.

A juntada de documentos que compõem o Anexo I, de mandou uma verificação cuidadosa da prova acostada. Para isso o processo foi baixado em diligência, tendo o agente diligenciador elaborado o Quadro nº 1, com a discriminação dos depósitos feitos de 31 de janeiro de 1978 a 31/12/80, que apresenta os saldos mensais desses depósitos. A seguir elaborou o Quadro nº 2, onde estão discriminados destacadamente: saldos bancários contabilizados conforme Diário Auxiliar; saldos bancários conforme extratos; saldo de caixa geral conforme Diário Auxiliar; diferenças e saldos de caixa conforme fichas do Razão juntadas ao Anexo I.

Fazendo as comparações entre esses diversos saldos, apurou as discrepâncias informadas no Parecer de fls. 305/306, que analisadas cuidadosamente levam à conclusão de que, mesmo se admitida a escrituração feita no livro Diário Auxiliar, segundo o fisco, escriturado após concluída a ação fiscal, esses assentamentos jamais



poderiam servir de base para apuração do resultado real, tendo em vista que os registros feitos no aludido livro não conferem com os valores estampados no Balanço Patrimonial.

Reclamou a Recorrente em seu apelo dirigido a este Colegiado, por uma auditoria específica em sua contabilidade dizendo que os saldos em 31 de dezembro estão discriminados em Caixa e Bancos, numa prova cabal e insofismável de que os Bancos estavam e estão, nos períodos examinados, englobados na Conta "Caixa".

Essa auditoria foi determinada pelo despacho de folhas 273, para o devido exame da documentação acostada aos autos. O Parecer fiscal de fls. 305/306, após examinar a contabilização do movimento bancário feita num Diário Auxiliar, depois de concluída a ação fiscal, e bem assim os documentos acostados e razões da interessada, fornece elementos capazes a propiciar ao julgador condições para formar um juízo sobre a validade e idoneidade dessa escrituração bem como sobre as alegações da Recorrente de que tal escrituração dá sustentáculo para apuração do tributo com base no Lucro Real.

As irregularidades detectadas são de tal monta e importância que autorizam de plano a convicção de que os registros levados a efeito nesse Diário Auxiliar, ao invés de socorrer a Empresa, confirmam o acerto do procedimento fiscal ao desprezar a escrituração e arbitrar os lucros.

Senão vejamos:

- no que diz respeito a conta Caixa e Bancos existe discrepância entre o que consta nos Balanços Patrimoniais e o que foi transcrito no referido Livro Diário Auxiliar;
 - houve omissão de movimento feito em dois Bancos, quais sejam o Mercantil de S. Paulo e o Real, surgindo no volume Anexo I, os Bancos do Estado do Rio de Janeiro, Regional de Brasília e do Estado de Minas Gerais, até então desconhecidos pela fiscalização;
 - existe discrepância entre os saldos da conta Bancos Conta Movimento com os saldos dos extratos bancários, no último dia de cada mês (partidas mensais);
- 

- a conta "Caixa" apresenta saldo credor várias vezes (ver Quadro nº 2 e fls. do Diário Auxiliar);
- o mesmo acontece com a conta "Bancos Conta Movimento";
- de acordo com o que consta nas fichas de Razão' (cor amarela) (Volume Anexo I) a conta "Caixa" a apresenta-se com um saldo fictício;
- os quadros nºs. 1 e 2 elaborados a partir dos extratos bancários, Diário Auxiliar e do Volume^T Anexo 1, representam uma total incompatibilidade entre documentos e a escrituração da empresa, conforme se vê do confronto.

Daí se infere que os registros feitos não estão revestidos da necessária idoneidade para lhe dar validade.

A lei fiscal autoriza o arbitramento do lucro quando o contribuinte sujeito à tributação com base no lucro real, não mantiver a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais (Decreto-lei nº 1.648/ 78, art. 7º e art. 399, inciso I do RIR/80).

ao recurso.

Ante o exposto, voto pela negativa de provimento



FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA - RELATOR.