



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LRC/

Sessão de 10 de junho de 19 83.

ACORDÃO Nº 101-74.461

Recurso nº - 85.618 - IRPJ - EXS: DE 1977 a 1981.

Recorrente - TRANSPORTADORA CRUZ LTDA.

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM PORTO ALEGRE - (RS).

IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCROS - Escrituração sem os requisitos exigidos pelas leis comerciais e fiscais, autoriza a que se proceda ao arbitramento do lucro, observando-se as alíquotas e critérios estabelecidos na legislação vigente à época em que ocorreu o fato gerador.

OMISSÃO DE CUSTOS NA ESCRITURAÇÃO - A falta de contabilização de custos por si só não implica em qualquer omissão de receita. A falta de prova da origem dos recursos empregados na aquisição do produto é que dará ensejo a submeter à tributação, como "receitas não contabilizadas", as parcelas cuja origem não seja comprovada.

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

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo a importância de CR\$ 9.265.628,00, no exercício de 1981.

Sala das Sessões (DF), em 10 de junho de 1983.

AMADOR OUTEIRO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE

RAUL RIMENTEL

- RELATOR

VISTO EM  
SESSÃO DE:

  
AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA  
FAZENDA NACIONAL

10 JUN 1987

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conse  
lheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS  
ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO e BRAZ JANUÁ-  
RIO PINTO. Ausente o Conselheiro FERNANDO CÍCERO VELLOSO.



## SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 1080/009.397/81-54

RECURSO Nº: - 85.618

ACÓRDÃO Nº: - 101-74.461

RECORRENTE Nº: - TRANSPORTADORA CRUZ LTDA.

### R E L A T Ó R I O

TRANSPORTADORA CRUZ LTDA., com sede em Porto Alegre-RS, vem tempestivamente a este Conselho, recorrer da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal naquela Cidade, através da qual foi confirmado o lançamento ex officio do Imposto de Renda dos exercícios de 1977 a 1981, anos-base de 1976 a 1980, corrigido monetariamente e acrescido da multa de 50% prevista no inciso II do art. 728, do Decreto nº 85.450/80.

2. Face às irregularidades constatadas na sua escrita contábil, descritas no Auto de Infração de fls. 373/377, o contribuinte acima identificado teve seus lucros dos exercícios de 1977, 1978, 1979, 1980 e 1981 arbitrados, sob o enquadramento legal dos arts. 135 e § 1º; 149; 432; 140, do Dec. 76.186/75 e artigos 157 e § 1º; 399; 400 e § 6º; 161 e inciso I e 645 do Dec. 85.450/80, adotando-se as seguintes bases e critérios:

#### Exercício de 1977, ano-base 1976

Receita de taxi escriturada.....Cr\$ 411.363,00

Receitas diversas não escritu

radas.....Cr\$ 16.634,00

Cr\$ 427.997,00

Lucro arbitrado - 15% s/ Cr\$

Acórdão nº 101-74.461

427.997,00.....Cr\$ 64.199,00  
Lucro declarado.....Cr\$ 1.453,00  
LUCRO TRIBUTÁVEL.....Cr\$ 62.746,00

Exercício de 1978, ano-base 1977

Receita de combustível escritu  
rada.....Cr\$ 11.796.618,00  
Receita de lubrificantes não es  
criturada.....Cr\$ 11.780,00  
Receita de taxi escriturada.....Cr\$ 563.635,00  
Receitas diversas não contabi-  
lizadas.....Cr\$ 3.831,00  
Cr\$ 12.375.864,00

Lucro arbitrado - 15% s/ Cr\$..  
12.375.864,00.....Cr\$ 1.856.379,00  
Lucro declarado..... -o-o-o-o-o-  
LUCRO TRIBUTÁVEL.....Cr\$ 1.856.379,00

Exercício de 1979, ano-base 1978

Receita de combustível escritu  
rada.....Cr\$ 16.863.673,00  
Receita de taxi escriturada.....Cr\$ 39.241,00  
Receita de lubrificantes não es  
criturada.....Cr\$ 50.085,00  
Receita de taxi não escriturada....Cr\$ 244.214,00  
Receitas diversas não escritu-  
radas.....Cr\$ 1.587,00  
=====

## Lucro arbitrado:

- 05% s/ Cr\$ 16.863.763,00.....Cr\$ 843.183,00  
~~- 10% s/ Cr\$ 39.241,00.....Cr\$ 3.924,00~~  
- 50% s/ Cr\$ 295.886,00.....Cr\$ 147.943,00  
Cr\$ 995.050,00

Lucro declarado.....Cr\$ 1.027,00  
LUCRO TRIBUTÁVEL.....994.023,00

Acórdão nº 101-74.461

Exercício de 1980, ano-base 1979

Receita de combustível escritu  
rada.....Cr\$ 28.402.735,00  
Receita de taxi escriturada.....Cr\$ 83.140,00  
Receita de lubrificantes não  
escriturada.....Cr\$ 202.410,00  
Receita de taxi não escritura-  
da.....Cr\$ 178.860,00  
Receita de taxi-lotação não es  
criturada.....Cr\$ 534.534,00

## Lucro arbitrado:

- 05% s/ Cr\$ 28.402.735,00.....Cr\$ 1.420.136,00  
- 10% s/ Cr\$ 83.140,00.....Cr\$ 8.314,00  
- 50% s/ Cr\$ 915.804,00.....Cr\$ 457.902,00  
Cr\$ 1.886.352,00

Lucro declarado.....Cr\$ 11.824,00  
LUCRO TRIBUTÁVEL.....Cr\$ 1.874.528,00

Exercício de 1981, ano-base 1980

Receita de combustível escritu  
rada.....Cr\$ 54.102.728,00  
Compra de combustível não es-  
criturada, considerada Receita  
Omitida.....Cr\$ 9.265.628,00  
Receita de lubrificantes não es  
criturada.....Cr\$ 523.744,00  
Receita de taxi não escritura-  
da.....Cr\$ 478.400,00  
Receita de taxi-lotação não es  
criturada.....Cr\$ 1.707.632,00

## Lucro arbitrado:

- 05% s/ Cr\$ 54.102.728,00.....Cr\$ 2.705.136,00  
- 50% s/ Cr\$ 11.975.404,00.....Cr\$ 5.987.702,00  
Cr\$ 8.692.838,00

Lucro Declarado.....Cr\$ 175.624,00  
LUCRO TRIBUTÁVEL.....Cr\$ 8.517.214,00

3.                    Em sua impugnação de fls. 379/388 a interessada pugna pelo restabelecimento da tributação com base no lucro real, alternando pela modificação do critério adotado para o arbitramento, para ser levado em conta o valor de seu capital social ou ativo, nos exercícios de 1977 e 1978 e uniformização do coeficiente de 5% sobre as receitas conhecidas, nos exercícios de 1979 a 1981. Argumenta ainda:

- que reconhece haver defeitos em sua escrita, relativos às faltas de contabilização de movimento bancário e de discriminação de históricos nos lançamentos contábeis, porém, que isso não impede o perfeito conhecimento do lucro real a ser tributado, de acordo com o demonstrativo que anexa, que leva em consideração todas as diferenças apuradas no levantamento fiscal que deu origem ao Auto de Infração em exame, mais as indicadas espontaneamente, citando jurisprudência;

- que sua atividade principal é a de venda de combustíveis derivados de petróleo, onde a quantidade física e preço de compra e de venda das mercadorias são rigorosamente controlados e fiscalizados pelo Governo, sendo impossível presumir-se um resultado superior ao autorizado;

- que seu rendimento líquido real é inferior a 5% (cinco por cento);

- que se a exigência vai muito além do crível ela "foge do espírito" da Constituição Federal (lei maior) e do CTN, onde é definido o fato gerador do imposto de renda e este sempre será a aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica da renda ou provento.

- que nas normas que vigoraram até o exercício de 1978 o fisco, de acordo com a natureza do negócio, poderia utilizar alternativamente, o capital, o ativo, etc.;
- que o arbitramento com base nas vendas, pela natureza do seu negócio, não permite apurar um lucro mais aproximado da realidade, tributando assim, as próprias vendas;
- que a tributação das vendas em exame não constitui base de cálculo para o imposto de renda, pois sobre estas incide o imposto único sobre combustíveis;
- que reconhecendo ser a margem de lucro reduzida e obrigatória, controlada pelo poder competente, o Sr. Ministro da Fazenda fixou a partir da Portaria nº 22/79 o coeficiente de 5% sobre a receita bruta como sendo o aplicável a arbitramento de lucros para o ramo;
- que houve desrespeito às normas da Constituição, ao CTN e à Portaria nº 22/79 ao se tributar o resultado de 50% sobre as compras omitidas;
- que o § 6º do art. 400 do RIR/80 não pode ser aplicado a casos de tributação especial como o presente;
- que não foi considerado pelo fisco o disposto no § 2º do artigo 400 do RIR/80, que delega competência ao Sr. Ministro da Fazenda para baixar normas para arbitramento em casos especiais;
- que a Portaria nº 22/79 é que regula os arbitramentos para casos especiais em função do ramo de negócio como o da impugnante, não autorizando a adição de 50% (ou qualquer outra margem) das re

Acórdão nº 101-74.461

ceitas brutas não contabilizadas ao lucro arbitrado.

4. Às fls. 728/730 conta a Informação Fiscal na qual os autuantes se manifestam pela manutenção integral do lançamento.

5. Assim se manifesta a autoridade julgadora de primeiro grau em sua Decisão de fls. 769/776, ao manter o lançamento:

"No presente processo existem três aspectos básicos a serem examinados em separado:

a) O restabelecimento da tributação pelo lucro real ajustado, de acordo com demonstrativo anexado à impugnação:

O comando dos arts. 135, § 1º do RIR/75 e 157, § 1º do RIR/80 é no sentido de que as pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real devam manter escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais, abrangendo todas as suas operações.

As irregularidades indicadas no auto de infração, todas confirmadas pela interessada, são de molde a caracterizar a imprestabilidade da escrita para fins de tributação com base no lucro real. Incabível, portanto, acolher-se o pedido da impugnante, no sentido de se restabelecer a tributação pelo lucro real.

b) A redução do coeficiente de arbitramento de 15% para 5% sobre a receita bruta dos exercícios de 1977 e 1978:

A legislação de regência, para o período enfocado, estabelecia em 15% a alíquota mínima aplicável quando a receita bruta servisse de base para a determinação do lucro arbitrado (art. 149 do RIR/75).

Não merece acolhida a alegação da interessada a respeito da ocorrência de tributação de imposto de renda com base em fato gerador não previsto pela Constituição ou pelo CTN, bem como a de que esta tenha recaído sobre vendas já tributadas pelo imposto único, pois o resultado tributável pela forma de arbitramento, conforme consta do auto questionado, foi apurado com integral observância à legislação pertinente à matéria, a qual



tem a sua origem no próprio CTN (arts. 43 e 44).

Acolhendo a sugestão da impugnante, relativa à verificação de outros possíveis parâmetros para o arbitramento, foram anexadas ao processo as declarações de fls. 732/741. O exame destas declarações revela que tanto o Ativo como o Capital, informados em 31.12.76 e 31.12.77, são inexpressivos para o cálculo de um resultado tributável condizente com o volume de negócios da empresa.

c) A redução do coeficiente de 50% para 5% sobre as omissões de receitas nos exercícios de 1979 e 1980:

O arbitramento relativo às receitas omitidas, conforme consta do auto de infração em exame, foi calculado em função de determinação contida no § 6º do artigo 400 do atual regulamento do imposto de renda, com a seguinte redação:

"Verificada a ocorrência de omissão de receita, será considerado lucro líquido o valor correspondente a 50% (cinquenta por cento) dos valores omitidos (Decreto-lei número 1.648/78, art. 8º, § 6º)".

Inexiste qualquer excessão a esta regra, quer no "caput" do artigo 400 ou nos seus outros parágrafos. Assim, não tem razão a interessada em afirmar que nos casos de revenda de combustíveis devam as receitas omitidas servir de base a arbitramento à razão de 5% (cinco por cento). O Parecer Normativo CST nº 68/79 em seu subitem 7.7 traça orientação de que o dispositivo em lide é aplicável independentemente da natureza da atividade econômica do contribuinte".

6. Segue-se às fls. 780/789 o tempestivo recurso para este Colegiado, cujas razões são lidas integralmente em Plenário.

É o relatório.

Acórdão nº 101-74.461

V O T O

Conselheiro RAUL PIMENTEL, RELATOR:

Pretende a interessada em seu apelo que se lhe resta beleça a tributação do imposto de renda pelo LUCRO REAL, adicionando-se a este as parcelas arroladas pela fiscalização, ou, alternativa-mente, que se reexamine as bases utilizadas no arbitramento de seus lucros, sob a alegação de que o gênero de seu comércio (derivados do petróleo) tem margem de lucro fixada pelo poder público em percentagem inferior à utilizada no arbitramento.

O arbitramento do lucro pelo abandono da escrituração está previsto no artigo 135, § 1º, do Decreto nº 76.186/75 e no artigo 157, § 1º, do Decreto nº 85.450/80, que são bem claros ao determinar a medida quando a escrituração do contribuinte não se fizer de acordo com as exigências das leis comerciais e fiscais, abrangendo todas as suas operações.

No presente caso, motivou o arbitramento não só a constatação da ausência de escrituração de receitas, tais como provenientes de vendas de lubrificantes, da prestação de serviços de transportes, etc.; e a falta de contabilização do movimento bancário, como também a falta de clareza nos históricos dos lançamentos contábeis.

Note-se que a própria interessada confessa a desorganização de sua contabilidade, ao tentar justificar a falta de lançamento em seus registros de diversas compras de combustível.

Por essas razões, entendo que a tributação com base no arbitramento de lucro está sendo exigida de acordo com a lei.

No que diz respeito às bases utilizadas nesse arbitramento, com as quais o contribuinte não concorda sob a alegação de que a lucratividade de seu negócio é inferior aos percentuais utilizados no procedimento, também nenhuma razão lhe assiste, visto que

Acórdão nº 101-74.461

somente a partir da vigência do Decreto-lei nº 1.648/78, através da Portaria Ministerial nº 22/79, é que a alíquota especial de 5% a ser aplicada sobre a receita de derivados de petróleo, para os casos de arbitramento de lucros, foi estabelecida.

Com efeito, dispõe o artigo 149, do Decreto nº 76.186/75, aplicável aos arbitramentos anteriores à vigência do Dec.lei nº 1.648/77:

"Art. 149 - A falta de escrituração de acordo com as disposições das leis comerciais e fiscais dará ao fisco a faculdade de arbitrar o lucro à razão de 30% (trinta por cento) sobre a soma dos valores do ativo imobilizado, disponível e realizável a curto e a longo prazo, ou de 15% (quinze por cento) a 50% (cinquenta por cento) do capital ou da receita bruta definida nos §§ 1º e 2º do art. 146, a juízo da autoridade lançadora, observada a natureza do negócio (Lei nº 2.354/54, art. 2º e Lei nº 3.470/58, art. 29).

§ 1º - Nos casos em que ficar provado, de maneira inequívoca, haver a pessoa jurídica obtido rendimento superior a 50% (cinquenta por cento) do capital ou da receita bruta, os coeficientes de arbitramento estabelecidos neste artigo poderão ser aumentados até 75% (setenta e cinco por cento) Lei nº 3.470/58, art. 29, § 1º).

....."

Outros parâmetro utilizável, portanto, fora da aplicação do percentual mínimo de 15% sobre a receita bruta, seria pela aplicação da alíquota de 15% a 75% sobre o Capital Social ou sobre o valor do Ativo, porém, de resultado inexpressivo se considerada a receita efetiva do produto registrado no período.

A respeito do assunto, assim se manifesta a decisão recorrida:

"Acolhendo a sugestão da impugnante, relativa à verificação de outros possíveis parâmetros para o arbitramento, foram anexadas ao processo as declarações de fls. 732/741. O exame destas declarações revela que tanto o Ativo como o Capital, informados em 31/12/76 e 31/12/77, são inexpressivos para o cálculo de um resultado tributável condizente com o volu

me de negócios da empresa."

Quanto aos critérios de arbitramento utilizados a partir do exercício de 1979, base 1978, a recorrente insurge-se quanto à adoção da alíquota de 50% sobre as receitas derivadas da venda de combustível que deixaram de ser contabilizadas, sob a alegação de que a Portaria Ministerial nº 22/79, ao fixar em 5% o coeficiente de arbitramento para as atividades de revenda de combustível, derivados do petróleo, não faz distinção entre receitas contabilizadas e receitas não contabilizadas.

Sem razão a recorrente. A respeito do assunto, dispõe o art. 8º do Dec.lei nº 1.648/78, que deu origem a referida Portaria, em seu parágrafo 6º:

"§ 6º - Verificada a ocorrência de omissão de receita, será considerado o lucro líquido do valor correspondente a 50% (cinquenta por cento)."

Interpretando a norma, o Parecer Normativo CST 68/79 esclarece, por seu turno, que o parágrafo 6º acima transcrito é aplicável qualquer que seja a natureza da atividade econômica do contribuinte, sem prejuízo da aplicação das penalidades cabíveis.

Com relação à parcela de CR\$ 9.265.628,00, tributada no exercício de 1981, ano-base de 1980, por corresponder a notas de compras de combustível que deixaram de ser lançadas, consideradas na ação fiscal como "Receita Omitida", entendo não conter nos autos subsídios necessários à sua caracterização como parcela de receita omitida.

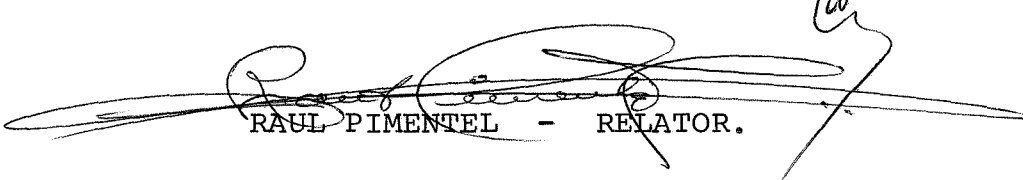
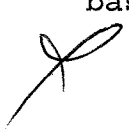
Com efeito, a omissão de registro de custos na contabilidade, por si só não caracteriza a ocorrência de omissão de receita. Cabia ao fisco, para considerar que o valor referente ao custo do combustível provinha de receitas geradas a margem da escrituração, intimar o contribuinte a provar a origem dos recursos utilizados na aquisição do produto; examinar se o saldo das disponibilidades comportava o desembolso, etc. Esta é a orientação jurisprudencial.

Acórdão nº 101-74.461

cial deste Colegiado.

Admitir-se <sup>1</sup>/<sub>2</sub> o contrário, resultaria em contra senso considerar-se a "omissão de contabilização de custos" como "receita tributável". A deficiência contábil como noticiada justifica, aí sim, a desclassificação da escrita do contribuinte, o que realmente aconteceu.

Em face do exposto, sou pelo provimento parcial do recurso para excluir do arbitramento do lucro no exercício de 1981, base 1980, a importância de CR\$ 9.265.628,00.



RAUL PIMENTEL - RELATOR.