

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10630.001040/95-41
RECURSO Nº. : 119.028
MATÉRIA : IRPJ e OUTROS – EX.: 1995
RECORRENTE : POSTO DO LUIZINHO LTDA.
RECORRIDA : DRJ - JUIZ DE FORA/MG
SESSÃO DE : 09 DE JUNHO DE 1999
ACÓRDÃO Nº : 105-12.856

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – LUCRO ARBITRADO - Constituem hipóteses de arbitramento de lucro da pessoa jurídica, o fato desta não manter em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, o livro Razão utilizado para resumir e totalizar, por conta e subconta, os lançamentos efetuados no Diário, e a manutenção de conta bancária não contabilizada, não restando comprovado que o movimento nela constante se acha abrangido pelos registros da conta Caixa.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **POSTO DO LUIZINHO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **REJEITAR** as preliminares suscitadas e, no mérito, pelo voto de qualidade, **NEGAR** provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Carlos Passuello, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Ivo de Lima Barboza e Afonso Celso Mattos Lourenço, que davam provimento.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA
PRESIDENTE

0.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10630.001040/95-41

ACÓRDÃO Nº : 105-12.856


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 AGO 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NILTON PÊSS e
ALBERTO ZOUVI (Suplente convocado)



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10630.001040/95-41

ACÓRDÃO Nº : 105-12.856

RECURSO Nº : 119.028

RECORRENTE : POSTO DO LUIZINHO LTDA.

RELATÓRIO

POSTO DO LUIZINHO LTDA, já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, da decisão prolatada pela DRJ em Juiz de Fora – MG, constante das fls. 396/404, da qual foi cientificada em 19/11/1998 (fls. 408-v), por meio do recurso protocolado em 08/12/1998 (fls. 410).

Contra a contribuinte foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02/19, na área do Imposto de Renda – Pessoa Jurídica relativo ao período de apuração correspondente ao ano-calendário de 1994, em função do arbitramento de seus lucros. Foram ainda exigidos, como lançamentos reflexos, o Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Arbitrado (Auto de Infração às fls. 20/26) e a Contribuição Social sobre o Lucro (Auto de Infração às fls. 27/34).

Segundo a Descrição dos Fatos de fls. 03/04, o procedimento adotado se justifica em função da escrituração do contribuinte conter erros e falhas que a tornam imprestável para determinação do lucro real, além de não manter em boa ordem e segundo as normas contábeis, o livro Razão; foram constatados os fatos a seguir sintetizados, todos relativos ao ano-calendário de 1994:

1. escrituração do livro Razão "a lápis", de forma não individualizada, fora da ordem cronológica dos fatos registrados, sendo neste, omitida a movimentação bancária mantida pela empresa no Banco Bamerindus;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10630.001040/95-41
ACÓRDÃO Nº : 105-12.856

2. divergências entre os valores escriturados no Diário, assentados em livro encerrado em 11/05/1988, e o livro Registro de Saída (com relação às vendas a vista) e o Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR (quanto aos valores do lucros líquidos mensais);

3. inexistência de registros, na escrituração contábil, concernentes à movimentação bancária.

A presente exigência foi fundamentada nos artigos 539, incisos II e VII, combinados com os artigos 541 e 542, todos do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/1994 (RIR/94).

Em impugnação tempestivamente apresentada (fls. 240/259), a *autuada se insurgiu contra o lançamento, arguindo, em preliminar, que o procedimento fiscal infringiu o disposto no artigo 7º, da Lei nº 2.354/1954, além de não haver assegurado o direito ao contraditório e ao amplo direito de defesa, insculpido no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, requerendo que lhe seja deferida a produção de prova pericial, tendo nomeado para tanto, o seu representante, além de elencar os quesitos que espera ver respondidos. Quanto ao mérito, invocando diversos julgados versando sobre a matéria, contesta a exigência, com base nos argumentos dessa forma sintetizados pelo julgador singular:*

"a) no Código Comercial Brasileiro, nos art. 11 a 13, alterados pelo Decreto-lei 486, está prevista a obrigatoriedade apenas do livro Diário, sendo que o da autuada reveste-se das formalidades a ele inerentes, não sendo desclassificado pela autoridade tributária;

"b) não existe nenhuma prova nos autos, ou mesmo vestígios, de que a autuada tenha usado o livro Razão escriturado a

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10630.001040/95-41

ACÓRDÃO Nº : 105-12.856

lápiz como método ou instrumento de adulteração de lançamento;

"c) o Razão consiste em livro auxiliar, não sendo capaz, portanto, em alterar a validade dos lançamentos registrados no Diário e amparados por documentação;

"d) não existiram as diferenças informadas pela fiscalização, entre os registros constantes do livro Diário e do livro de Saídas, ocorrendo apenas erros técnicos sanados por registros no próprio Diário;

"e) alguma razão assiste ao agente fiscal, em relação às divergências no LALUR, entretanto, tal fato, por si só, nunca conduziria ao arbitramento do lucro da empresa, ainda mais levando em consideração que o lucro real nesse indicado, durante o período de 1994, foi inferior ao declarado e recolhido;

"f) não pode o Fisco menosprezar uma escrita contábil fundamentado apenas na 'não escrituração' da conta bancária no livro Diário, não havendo no CTN ou no RIR qualquer norma específica quanto à obrigatoriedade das empresas manterem e escriturarem conta bancária;

"g) os valores atinentes à movimentação bancária estão inseridos na conta Caixa da empresa e, como prova da alegação os extratos bancários de fls. 328/355, demonstram que os saldos ali indicados são inferiores ao saldo de Caixa escriturados no Diário, e, em alguns meses, 'negativo'."

A autoridade julgadora de primeira instância indeferiu o pedido de perícia formulado, por entendê-la prescindível, e manteve a exigência, reduzindo, de ofício, o percentual da multa aplicada (artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, c/c artigo 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/1966 – CTN, e AD(N) COSIT nº 01/1997), conforme Decisão de fls. 396/404.

Com relação à preliminar de cerceamento do direito de defesa, o julgador monocrático afasta a alegação da impugnante, sob o fundamento de que

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10630.001040/95-41
ACÓRDÃO Nº : 105-12.856

este direito está sendo plenamente exercido pela autuada, mediante a *impugnação apresentada; tampouco entendeu haver sido infringido o disposto no artigo 7º da Lei nº 2.354/1954 (matriz legal do artigo 951 do RIR/94), haja vista que a constatação das falhas na escrituração contábil da fiscalizada, as quais resultaram no arbitramento de seus lucros, revela que o exame previsto no dispositivo legal, foi devidamente realizado.*

Quanto ao mérito, a decisão em comento se acha assim ementada:

***"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
LUCRO ARBITRADO***

HIPÓTESES DE ARBITRAMENTO. DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA - A imprestabilidade da escrita mantida pela empresa, em desacordo com a legislação comercial e fiscal, como: Razão escriturado a lápis, ausência de registros de movimentação e divergências constatadas, indicam falhas formais e materiais, resultando, em consequência, no arbitramento do lucro."

Através do recurso de fls. 411/420, o contribuinte vem de requerer a este Colegiado, a reforma da decisão de 1º grau, repisando os argumentos de mérito contidos na impugnação, acrescentando, em síntese, o seguinte:

1. a desclassificação da escrita, para fins de arbitramento dos lucros, por se constituir medida extrema, somente pode ser admitida quando não mais restar qualquer alternativa que viabilize o procedimento fiscal de apurar com exatidão o lucro da pessoa jurídica, segundo concluiu o extinto Tribunal Federal de Recursos, o qual editou a Súmula nº 76, no sentido de que havendo documentos

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10630.001040/95-41

ACÓRDÃO Nº : 105-12.856

de receitas e despesas, que permitam levantar o lucro tributável, é incabível o arbitramento;

2. para que o auditor fiscal pudesse concluir sobre a ineficácia da escrituração contábil, necessitaria ele ser formado, com experiência e habilitado como Contador, além de tal fato dever constar de laudo técnico fundamentado, conforme decidiram o Supremo Tribunal Federal – STF e o Superior Tribunal de Justiça – STJ (105/1.118);

3. o indeferimento do pedido de perícia, formulado na primeira instância, fere o direito de defesa do contribuinte previsto na Constituição Federal; em razão disto, a recorrente renova o pedido de exame formulado, nos termos constantes da impugnação;

4. os fatos apurados pelo Fisco são passíveis de regularização, com base nos documentos que lastrearam os lançamentos; desta forma, o livro Razão pode ser transcrito a tinta; as divergências apontadas entre os valores constantes do livro Diário e o de Registro de Saídas, além do LALUR, são de pequena monta, podendo ser retificados sem alterar o resultado; quanto à ausência de registro da movimentação bancária, já foi provado que esta sempre foi inferior ao saldo da conta Caixa.

À recorrente foi concedida medida liminar em Mandado de Segurança, em que buscou o direito de recorrer da decisão de 1º grau, sem a prova do depósito instituído pelo artigo 32, da Medida Provisória nº 1621-30, de 12/12/1997, conforme documentos de fls. 423 a 490.

É o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10630.001040/95-41

ACÓRDÃO Nº : 105-12.856

V O T O

CONSELHEIRO LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, RELATOR

O recurso é tempestivo e, tendo em vista que o sujeito passivo se acha amparado por medida judicial, dispensando-o de comprovar a efetivação do depósito instituído pelo artigo 32 da Medida Provisória nº 1.621-30, publicada no D.O.U. de 15/12/1997, atende todos os requisitos de admissibilidade, devendo, desta forma, ser conhecido.

Inicialmente, há que serem analisadas as questões preliminares argüidas pela recorrente, em sua peça defensiva:

1. a competência dos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional para procederem a fiscalização do imposto de renda, atividade que compreende o exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e a realização de diligências necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações prestadas, e a verificação do cumprimento das obrigações fiscais, acha-se claramente definida nos artigos 950 e 951 do RIR/94, os quais têm como base legal o artigo 7º da Lei nº 2.354/1954, combinado com o Decreto-lei nº 2.225/1985; portanto, improcede a tese da defesa, de que o autor do feito, independentemente de sua formação acadêmica, não teria competência legal para auditar a escrituração contábil e fiscal da autuada e concluir por sua imprestabilidade;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10630.001040/95-41
ACÓRDÃO Nº : 105-12.856

2. conforme já se manifestou por diversas vezes este Colegiado, o indeferimento motivado, por parte do julgador singular, de pedido de diligência ou perícia, não configura cerceamento do direito de defesa, uma vez que a própria legislação reguladora do processo administrativo fiscal, o Decreto nº 70.235/1972, com as alterações posteriores, prevê o seu não atendimento, quando a autoridade julgadora entender que o exame requerido é prescindível ou impraticável, fundamentando sua conclusão na decisão prolatada (artigos 18 e 28 do diploma legal citado), o que constitui a hipótese dos presentes autos;

3. como a recorrente renova o seu pedido de exame pericial na fase recursal, deve o mesmo ser objeto de apreciação por este Colegiado, considerando o disposto no artigo 5º, inciso LV da CF/1988, muito embora o aludido requerimento se faça com base no artigo 18 do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/1993, o qual não se aplica a esta instância administrativa.

Analisando-se os quesitos formulados pela recorrente, constantes da impugnação de fls. 240/259, verifica-se que estes versam sobre a manutenção da escrituração da empresa, de acordo com as leis comerciais e fiscais, visando se contrapor à acusação fiscal, de que os seus assentamentos apresentam as irregularidades descritas na peça vestibular; entendo que o exame proposto é dispensável, uma vez já que tal conclusão é da competência dos órgãos julgadores, à vista dos elementos constantes dos autos, se constituindo no próprio julgamento do litígio; e, como se verá a seguir, entendo que o processo já se acha devidamente instruído.

Em função do exposto, voto no sentido de rejeitar o pedido de diligência, além das demais questões preliminares argüidas pela defesa.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10630.001040/95-41

ACÓRDÃO Nº : 105-12.856

Quanto ao mérito, constata-se que o procedimento fiscal fundamentou-se em duas hipóteses de arbitramento previstas na legislação, quais sejam:

1. falta de manutenção em boa ordem e segundo as normas contábeis, do livro Razão, em função de sua escrituração ter sido efetuada a lápis, de forma não individualizada, fora da ordem cronológica dos fatos registrados, sendo neste, omitida a movimentação bancária mantida pela empresa no Banco Bamerindus.

Segundo dispunha o inciso VII, do artigo 539, do RIR/94, vigente no ano-calendário de 1994, a autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica quando esta não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário (base legal: artigo 14 e seu parágrafo único da Lei nº 8.218/1991, com a redação dada pelo artigo 62 da Lei nº 8.383/1991).

O contribuinte não nega em nenhum momento as irregularidades constatadas em seu livro Razão, apreendido pela fiscalização e anexado ao presente processo, limitando-se a argumentar que o mesmo não é livro obrigatório da escrituração comercial, que não utilizou o livro escriturado a lápis, como método ou instrumento de adulteração de lançamento e, ainda, que sendo mero livro auxiliar, não é capaz de alterar a validade dos lançamentos registrados no Diário, efetuados com base em documentação.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10630.001040/95-41

ACÓRDÃO Nº : 105-12.856

É flagrante a ocorrência da hipótese legal de arbitramento constatada pelo fisco na empresa autuada, cabendo ao seu agente, por dever funcional e vinculação de sua atividade, a adoção do procedimento que redundou na lavratura do auto de infração de que tratam os autos. Os argumentos da defesa, não têm o condão de alterar o texto da lei que determinou a **obrigatoriedade** da manutenção, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, do livro Razão, para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, segundo os dispositivos citados. O livro apreendido demonstra, pelas irregularidades nele contidas, o completo desatendimento à norma legal descrita, o que, por si só, já justificaria a procedência do arbitramento efetuado.

2. A escrituração do contribuinte contém erros e falhas que a tornam imprestável para determinação do lucro real, tais como divergências entre os valores escriturados no Diário, no livro Registro de Saída e no LALUR, além da inexistência de registros, na escrituração contábil, concernentes à movimentação bancária.

A hipótese de arbitramento acima, se acha prevista no inciso II do artigo 539 do RIR/94, sendo praticamente literal em relação ao texto legal. Como a ocorrência da hipótese anterior já restou plenamente configurada na análise dos autos, a justificar o procedimento fiscal, poder-se-ia concluir ser dispensável a apreciação das alegações da recorrente quanto a este item; entretanto, em homenagem aos princípios constitucionais do contraditório e amplo direito de defesa, passo a fazê-lo.

Como bem observou o julgador singular, as simples divergências apontadas pelo fisco, entre valores registrados no Diário e em livros fiscais, não ensejariam a desclassificação da escrituração da pessoa jurídica, com o

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10630.001040/95-41

ACÓRDÃO Nº : 105-12.856

conseqüente arbitramento de seus lucros. Entretanto, além deste fato, apurou-se que a fiscalizada manteve à margem da contabilidade, o movimento de uma conta bancária mantida no Banco Bamerindus.

O principal argumento da defesa, quanto àquela omissão, consiste na alegação de que, apesar de não constar de rubrica contábil própria, os recursos movimentados na conta bancária se achavam inseridos na movimentação da conta "Caixa", conforme estaria a provar o demonstrativo elaborado às fls. 13 da impugnação, onde se vê que, para determinados meses do ano de 1994, os saldos de Caixa apresentam-se superiores aos saldos constantes de alguns dos extratos bancários daquela conta. Apreciando a alegação, o julgador singular concluiu pela sua improcedência, nos seguintes termos, os quais adoto neste voto, pela propriedade da análise:

"Em que pese seu esforço, não há como acompanhar ou verificar se a movimentação bancária compunha os lançamentos na conta Caixa, pois o livro Diário apresentado (fls. 71/135), em partidas mensais, sem qualquer controle auxiliar, não é próprio para o mister. Observa-se, nesse sentido, que a contribuinte não detém livro Caixa para o período (informação de fls. 51) e que os lançamentos da conta, no Razão escriturado a lápis, também são mensais."
(destaque no original).

O fato impeditivo da verificação da procedência do argumento da defesa, apontada pela autoridade julgadora monocrática, só reforça a convicção de que a escrituração mantida pela fiscalizada não atende às disposições das leis comerciais e fiscais, ensejando o seu desprezo e o conseqüente arbitramento dos lucros, embora tal fato não haja sido elencado pelo autuante entre as motivações da medida adotada. Com efeito, as cópias do livro Diário demonstram claramente que este é escriturado por partidas mensais; o contribuinte não mantinha livro Caixa, conforme informou no documento de fls. 51; tampouco o Razão,

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10630.001040/95-41

ACÓRDÃO Nº : 105-12.856

independentemente de haver sido escriturado a lápis, individualiza os lançamentos registrados de forma global no Diário.

Assim, resta prejudicada a tese da defesa, uma vez que, para que se confirmasse a alegação de que a conta Caixa engloba o movimento bancário, não basta que os saldos mensais daquela sejam superiores aos saldos mensais dos recursos mantidos no banco; seria necessário demonstrar o inter-relacionamento entre ambas, a partir da análise diária do fluxo de recursos, o que não se tornou possível, no caso presente, pelas razões já delineadas.

Quanto aos lançamentos reflexos – IR-FONTE e Contribuição Social sobre o Lucro – é de se aplicar a mesma decisão prolatada no lançamento do IRPJ, tendo em vista a jurisprudência deste Colegiado, no sentido de que a mesma solução adotada no processo principal comunica-se aos decorrentes, desde que novos fatos ou argumentos não sejam aduzidos nestes, o que não ocorreu no presente caso.

Por todo o exposto, e tudo mais constante do processo, conheço do recurso, por atender os pressupostos de admissibilidade, para, rejeitando as preliminares argüidas, no mérito, negar-lhe provimento.

É o meu voto.

Sala das Sessões – DF, em 09 de junho de 1999.


LUIZ GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA