

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10640.000532/97-71
Recurso nº. : 119.996
Matéria : IRPJ e OUTROS – EX.: 1994
Recorrente : IRMÃOS CONDÉ LTDA.
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA/MG
Sessão de : 20 DE OUTUBRO DE 1999
Acórdão nº : 105-12.968

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – LUCRO ARBITRADO – Constitui hipótese de arbitramento de lucro da pessoa jurídica, o fato desta escriturar os livros Diário e Razão de forma resumida, por partidas decendiais, sem a manutenção de livros auxiliares para o registro individuado das suas operações, inclusive as relativas à movimentação financeira constante das contas “Caixa” e “Bancos”.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – DECORRÊNCIA – Presume-se distribuído aos sócios ou acionistas da pessoa jurídica, o montante do lucro arbitrado, deduzido do imposto de renda e da contribuição social sobre ele incidentes.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – DECORRÊNCIA – É legítima a exigência da Contribuição Social sobre o lucro arbitrado, calculado com base na receita bruta, de acordo com o disposto no artigo 2º, § 2º, da Lei nº 7.689/1988.

Recurso negado.

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

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, **NEGAR** provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Ivo de Lima Barboza, que dava provimento parcial ao recurso, para excluir a exigência relativa à Contribuição Social.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10640.000532/97-71

Acórdão nº : 105-12.968


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 NOV 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NILTON PÊSS,
JOSÉ CARLOS PASSUELLO, ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE
CASTRO, ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA e AFONSO CELSO MATTOS
LOURENÇO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10640.000532/97-71

Acórdão nº : 105-12.968

Recurso nº : 119.996

Recorrente : IRMÃOS CONDÉ LTDA.

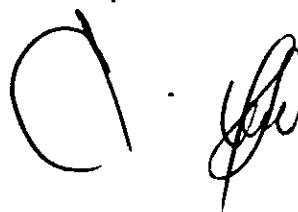
RELATÓRIO

IRMÃOS CONDÉ LTDA, já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, da decisão prolatada pela DRJ em Juiz de Fora – MG, constante das fls. 450/457, da qual foi cientificada em 16/03/1999 (fls. 460), por meio do recurso protocolado em 09/04/1999 (fls. 462).

Contra a contribuinte foi lavrado o Auto de Infração de fls. 117/133, na área do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, relativo aos períodos de apuração correspondentes aos meses de janeiro a dezembro do ano-calendário de 1993, em função do arbitramento de seus lucros. Foram ainda exigidos, como lançamentos reflexos, o Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Arbitrado – IRF (Auto de Infração às fls. 134/140) e a Contribuição Social sobre o Lucro – CSL (Auto de Infração às fls. 141/146).

Segundo o Termo de Verificação Fiscal de fls. 114/116, o procedimento adotado se justifica em razão da escrituração mantida pela contribuinte conter erros e falhas que a tornam imprestável para determinação do lucro real, em função dos livros Diário e Razão serem escriturados resumidamente, por períodos decendiais, inclusive no que concerne às contas "Caixa" e "Bancos", sem manter livros auxiliares para o registro individualizado das operações, uma vez que a fiscalizada informou não escriturar o livro Caixa.

A autuada, por meio de seu procurador (mandato às fls. 158), se insurgiu contra os lançamentos, em impugnações tempestivamente apresentadas



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10640.000532/97-71

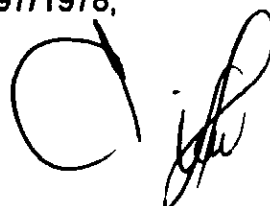
Acórdão nº : 105-12.968

(IRPJ – fls. 149/157; IRF – fls. 160/177; e CSL – fls. 180/188), todas de igual teor, instruídas com documentos de fls. 190 a 445, com base nos argumentos a seguir sintetizados:

1. ao contrário do que afirmou a autora do feito, o comando contido no artigo 2º, do Decreto-lei nº 468/1969, não determina que o Diário deva ser escriturado dia-a-dia, e sim, que a escrituração seja elaborada por ordem cronológica de dia, mês e ano; e o próprio diploma legal admite, em seu artigo 5º, § 3º, a escrituração resumida do livro Diário, por totais que não excedam o período de um mês, tendo a escrituração da impugnante, obedecido a um período menor que o previsto, e, mesmo assim, tornada imprestável pela agente fiscal;

2. o exame dos livros auxiliares mantidos pela empresa (cópias ora juntadas), comprova que foi obedecida a ordem cronológica de dia, mês e ano; inclusive, o livro de Registro de Duplicatas demonstra a individualização dos recebimentos diários; os lançamentos contidos nos extratos bancários, feitos em ordem cronológica e numérica dos cheques emitidos e por data dos depósitos, totalizados por período decendial, foram transcritos para o movimento de caixa, escriturado no próprio livro Diário;

3. analisando o sentido teleológico da palavra *escrituração*, contida no diploma legal supra, conclui a impugnante, que a mesma não se reporta apenas ao Diário, mas sim, a todos os livros da escrituração comercial e fiscal da pessoa jurídica, mantendo a impugnante, neste sentido, os seus registros contábeis e fiscais, de acordo com a legislação de regência, como descreve, não havendo qualquer ilícito que justificasse a adoção da medida extrema de desclassificar a escrituração e arbitrar os seus lucros no período; em reforço de sua tese, transcreve o item 5 do Parecer Normativo CST nº 97/1978;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10640.000532/97-71

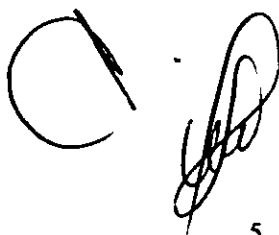
Acórdão nº : 105-12.968

4. a consideração da autuante, de que a empresa mantinha cinco filiais no período fiscalizado e, por esta razão, era impossível se verificar o seu movimento financeiro, não procede, uma vez que aqueles estabelecimentos funcionavam como simples pontos de reposição de mercadorias, não realizando operações que envolvessem movimento financeiro, já que as vendas e compras de mercadorias eram concentradas no estabelecimento-matriz;

5. a impugnante censura ainda o procedimento fiscal, sob a alegação de que o arbitramento dos lucros somente poderia ser adotado em último caso, não o justificando o atraso na escrituração, falhas ou meras irregularidades ou erros técnicos, não tendo, no presente caso, sido detectado qualquer ilícito ou irregularidade cometido pela empresa; mesmo constatando omissões tais como, falta de escrituração da conta bancária, ordinariamente, o fisco não opta pela medida extrema, conforme faz prova a ementa do Acórdão 1º CC nº 103-13.536, ora reproduzida;

6. aduz ainda que o procedimento em tela foi incoerente ao reconhecer como eficazes as notas fiscais de vendas e como ineficazes as de compras, sem qualquer motivo plausível; não se conforma com o desprezo do movimento financeiro regularmente contabilizado e contesta a afirmativa fiscal de que o livro Razão não se acha escriturado conforme determina a lei;

7. por fim, invoca fiscalização anterior, na qual o seu responsável acatou a escrituração da empresa, mantida nos mesmos moldes da auditada pela autora do feito fiscal ora guerreado, transcrevendo o Termo de Encerramento lavrado naquela oportunidade.

A handwritten signature in black ink is written over a circular stamp. The signature is cursive and appears to be the name of the official. The stamp is a simple circle with a line through it, possibly indicating a date or a specific office.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10640.000532/97-71

Acórdão nº : 105-12.968

A autoridade julgadora de primeira instância manteve as exigências, conforme Decisão de fls. 450/457, a qual se acha desta forma ementada:

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

"Desclassificação da Escrita

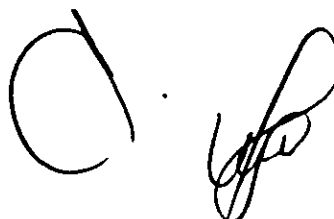
"Partidas decendárias - A escrituração do Livro Diário e do Livro Razão por lançamentos decendários, incluindo a movimentação bancária na Conta Caixa, sem a adoção de Livro Caixa com registros diários e/ou individuados, ensejam a desclassificação da escrita, dando lugar ao arbitramento do lucro.

"

Através do recurso de fls. 463/474, o contribuinte vem de requerer a este Colegiado, a reforma da decisão de 1º grau, cujos fundamentos legais se contrapõe nos termos a seguir resumidos:

1. a decisão recorrida não nega que a desclassificação da escrita é medida *in extremis*, somente aplicada quando esgotados os meios de sua recomposição, ou na presença de evidentes intuitos de fraude, fato não detectado pela agente fiscal, a qual teve amplo e irrestrito acesso a todos os livros e documentos da escrituração da empresa;

2. embora ancore a desclassificação de que se cuida, na ausência do livro Caixa e na escrituração dos livros Diário e Razão em partidas decendiais e de forma resumida, reconhece o julgador singular, que o procedimento adotado pela ora recorrente, atende ao dispositivo legal (artigo 160, do RIR/80), no que concerne ao período máximo em que devem ser resumidos os registros no Diário, assim como, que os livros Registro de Entradas e de Saídas, são escriturados em

6 

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10640.000532/97-71

Acórdão nº : 105-12.968

ordem cronológica de dia, mês e ano, da mesma forma em que são registradas as operações constantes dos extratos bancários;

3. a recorrente rebate a não aceitação da tese contida na impugnação, de que a metodologia adotada pela fiscalizada em sua escrituração contábil estaria amparada pelo Parecer Normativo CST nº 97/1978, sob os argumentos de que o referido ato não contradiz a norma contida no artigo 160, do RIR/80, e é anterior a sua edição, já que o conceito doutrinário nele expresso, não enfrenta as normas contidas no direito material; desta forma, ao abordar formas e metodologia de escrituração, o citado parecer se dirige aos contribuintes, sendo totalmente consentâneo com o disposto no artigo 161, do regulamento, que estabeleceu a obrigatoriedade de manutenção de livros fiscais, não incluindo entre estes, o livro "Caixa";

4. insistindo que toda a sua movimentação financeira se achava escriturada no livro Diário, na conta "Caixa", e em partidas decenciais - o que atendia à disposição legal, fato reconhecido pela própria decisão recorrida - ancoradas em lançamentos efetuados em ordem cronológica de dia, mês e ano, nos livros Registro de Entradas e de Saídas e nos extratos bancários, a recorrente assegura ser uma inverdade a afirmativa de a escrituração do Diário se dava de forma resumida, uma vez que, conforme pode ser confirmado pelas cópias constantes dos autos, os registros contidos na aludida conta, individualiza todos os pagamentos e recebimentos de valores realizados pela empresa, seja pela identificação de cada operação de "per si" (no caso de pagamentos de fornecedores, de compras a vista, e de despesas), ou individuado por cada grupo de contas (recebimentos de vendas a vista, retratados no livro Registro de Saídas; recebimento de duplicatas de clientes, lançadas de igual forma no Registro de Duplicatas); quanto à movimentação bancária, optou-se por lançar o somatório dos cheques emitidos e dos depósitos efetuados, individualizados nos extratos

7 

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10640.000532/97-71

Acórdão nº : 105-12.968

correspondentes, devendo estes serem aceitos como livro auxiliar, segundo o comando contido no parágrafo único, do artigo 160, do RIR/80;

5. conclui-se do exposto, que não haveria qualquer óbice à realização de uma auditoria na movimentação financeira da empresa fiscalizada, não tendo sido desenvolvido qualquer esforço no sentido de aproveitar aquilo que foi escriturado, inobstante o tempo em que livros e documentos permaneceram nas mãos da autora do feito;

6. invocando a doutrina e a jurisprudência acerca da matéria, e ainda, o Parecer Normativo CST nº 127/1975, a recorrente repisa a sua tese de que o procedimento fiscal pecou por não demonstrar a imprestabilidade da sua escrituração, provando que esta não permitia a determinação do lucro real, ferindo, desta forma, os preceitos contidos no artigo 148, do Código Tributário Nacional – CTN;

7. encerra a recorrente, censurando a decisão recorrida de não dar guarida ao seu argumento referente à ação fiscal sofrida anteriormente, na qual o seu responsável acatou a escrituração da empresa, mantida nos mesmos moldes da auditada pela autora do feito fiscal ora guerreado, por ferir o procedimento, os requisitos de certeza e de legalidade dos quais se reveste o ato administrativo, instaurando a insegurança jurídica, e se constituindo em um abuso, com grave prejuízo ao patrimônio jurídico individual.

Quanto aos lançamentos reflexos, diz, com relação ao IRF, se tratar de mera presunção de lucros distribuídos, não provado pelo Fisco, devendo ser afastado em respeito ao princípio da realidade; e que os artigos 38 e 39, da Lei nº 8.541/1992, e 2º, da Lei nº 7.689/1988, os quais fundamentaram a exigência da



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

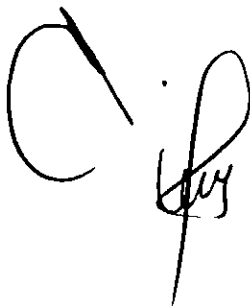
Processo nº : 10640.000532/97-71

Acórdão nº : 105-12.968

Contribuição Social, não instituíram a incidência da contribuição sobre o lucro arbitrado.

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 documento de fls. 602/603.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized 'O' followed by a vertical line and a flourish.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10640.000532/97-71

Acórdão nº : 105-12.968

V O T O

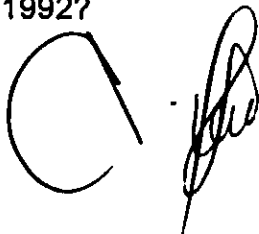
CONSELHEIRO LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - RELATOR

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 a todos os requisitos de admissibilidade, devendo, desta forma, ser conhecido.

Inicialmente, cumpre destacar que se acha plenamente configurada nos autos – inclusive pela juntada de cópias dos livros Diário e Razão, realizada pela defesa – a motivação adotada pelo autor do feito, para a desclassificação da escrita da fiscalizada no ano-calendário de 1993 e o conseqüente arbitramento dos seus lucros no período, qual seja, o fato de aqueles livros serem escriturados em partidas decendiais, sem a manutenção do livro auxiliar denominado “Caixa”, destinado a individualizar os lançamentos concernentes à movimentação financeira.

A discussão posta nesta instância administrativa, se resume, então, aos seguintes aspectos da questão:

1. o fato descrito se enquadra nas hipóteses de arbitramento de lucro, prevista no inciso IV, do artigo 399, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04/12/1980 (RIR/80), e no inciso I, do artigo 21, da Lei nº 8.541/1992?

A handwritten signature in black ink, followed by a circular stamp or mark.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10640.000532/97-71

Acórdão nº : 105-12.968

2. o procedimento adotado pelo fisco, somente se justificaria na presença de evidentes intuítos de fraude, como insiste a defesa em argumentar?

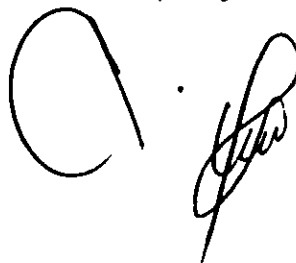
3. pode-se concluir, com base nos elementos carreados aos autos e nas alegações de defesa, que a escrituração do livro Diário da recorrente não era realizada de forma resumida?

4. o fato de a fiscalizada escriturar em ordem cronológica de dia, mês e ano, os seus livros fiscais (Registros de Entradas e de Saídas) e o Registro de Duplicatas, e ainda, manter arquivados os extratos de contas bancárias, onde se acham individualizados os registros das operações com bancos, lançados no Diário e no Razão, pelo somatório dos cheques emitidos e depósitos efetuados, por período decendial, supria a deficiência apontada pelo fisco, desautorizando a desclassificação da escrita levada a efeito?

Dispõe o inciso IV, do artigo 399, do RIR/80, que a autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica quando a escrituração por ela mantida contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real, **ou revelar evidentes intuítos de fraude.**

Já o inciso I, do artigo 21, da Lei nº 8.541/1992, dispositivo indicado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 114/116, anexo ao auto de infração, autorizava o arbitramento quando o contribuinte obrigado à tributação com base no lucro real não mantivesse escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixasse de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal.

Apesar da interpretação dada pela recorrente às normas disciplinadoras da escrituração do Diário, ao analisar as disposições contidas no

Handwritten signature and initials in black ink, consisting of a large loop and a stylized signature.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10640.000532/97-71

Acórdão nº : 105-12.968

artigo 5º, do Decreto-lei nº 468/1969 (matriz legal do artigo 160, do RIR/80), é pacífico o entendimento deste Colegiado, no sentido de que o dispositivo determina que os registros dos atos ou operações da atividade da pessoa jurídica sejam lançados dia a dia no aludido livro; e que admite-se a sua escrituração resumida, por totais que não excedam o período de um mês, desde que sejam utilizados livros auxiliares para o registro individuado das operações.

O próprio artigo 160, do RIR/80, exemplifica, em seu § 4º, que livros auxiliares, devem ser escriturados pela empresa que opta por efetuar registros resumidos no Diário – Razão, Caixa e Contas-Correntes – os quais passam a ser, nessas condições, de escrituração obrigatória. A propósito, a partir do ano-calendário de 1992, o livro Razão passou a ser obrigatório, independentemente da forma de escrituração do Diário, a teor do disposto no artigo 14, da Lei nº 8.218/1991, combinado com o artigo 62, da Lei nº 8.383/1991.

Confunde-se a recorrente ao classificar o livro Caixa como de natureza fiscal, ao invocar a ausência de previsão da obrigatoriedade de sua manutenção, por ele não constar dentre os elencados no artigo 161, do regulamento.

Posto isto, passo a analisar os aspectos peculiares da escrituração da fiscalizada, de acordo com as cópias das peças carreadas aos autos pela defesa, destinadas à comprovação de sua tese.

Às fls. 190 a 341, constam cópias dos livros Registro de Saídas e de Entradas do estabelecimento matriz e de filiais da empresa, com lançamentos por ordem cronológica de dia, mês e ano, das vendas e das compras no ano-calendário de 1993; tratam-se de livros fiscais, cuja exigência atende primordialmente à legislação do ICMS, não compondo a escrituração contábil da

12 

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10640.000532/97-71

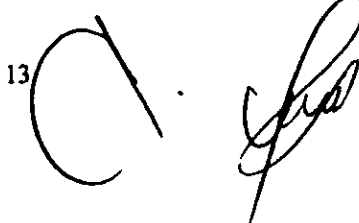
Acórdão nº : 105-12.968

pessoa jurídica, embora possam servir de subsídio a auditorias efetuadas pelo fisco federal. Noutras palavras: não constituem livros auxiliares da escrituração contábil, a que se refere o artigo 160, do RIR/80.

Às fs. 342 a 384 e 385 a 428, constam cópias dos livros Diário e Razão, respectivamente, com os registros decenciais relativos aos meses de janeiro, março e dezembro de 1993. Analisando-se a composição dos lançamentos neles contidos, verifica-se que, realmente, o histórico dos pagamentos de compras, despesas e duplicatas, individualiza a operação, embora omita a data de sua efetiva realização, sendo registrados todos no último dia do decêndio; já quanto aos recebimentos de recursos no caixa, e à movimentação dos mesmos, via conta bancária, não resta dúvida que os registros são resumidos por partidas decenciais, se reportando os respectivos históricos, a vendas realizadas pelos diversos estabelecimentos da autuada, a duplicatas recebidas e depósitos bancários e cheques emitidos no decêndio, dentre outros.

Constitui senso comum que o registro da movimentação financeira da pessoa jurídica, e a conta "Caixa", em especial, são o ponto nevrálgico da escrituração contábil, o que justifica a especial atenção a eles dada pelos analistas, em qualquer procedimento de auditoria, inclusive a fiscal, visando confirmar a fidedignidade das demonstrações financeiras sob verificação. Releva observar que o próprio legislador ordinário elegeu duas situações envolvendo a aludida conta, para autorizar a presunção de receita omitida (saldo credor e suprimentos de recursos não comprovados, artigo 12, §§ 2º e 3º, do Decreto-lei nº 1.598/1977), o que confirma a presente assertiva.

O argumento da defesa de que aquele trabalho poderia ser realizado pelo autor do feito, valendo-se este, como livros auxiliares, dos livros fiscais que registram as entradas e as saídas de mercadorias, dos extratos

13 

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10640.000532/97-71

Acórdão nº : 105-12.968

bancários, onde as operações estão registradas pela ordem cronológica exigida para o Diário, e nos livros registros de duplicatas, eqüivale ao reconhecimento implícito de que a escrituração do contribuinte se ressentir dos erros, vícios e deficiências apontadas na peça acusatória, que a tornam imprestável para determinação do lucro real, não sendo mantida de acordo com as leis comerciais e fiscais, pois a auditoria da forma proposta, consistiria, a rigor, em recompor toda a escrituração contábil do período, o que não cabe no procedimento fiscal.

Com efeito, os Registros de Entradas e de Saídas de mercadorias, e também, o Registro de Duplicatas, além de não se constituírem em livros auxiliares da escrituração contábil, a que alude o parágrafo 3º, do artigo 5º, do Decreto-lei nº 486/1969, registram apenas parte dos recursos da movimentação financeira da pessoa jurídica, não se prestando, por si sós, àquele mister.

Já os extratos bancários, representam um relatório produzido por terceiros acerca de parte da movimentação financeira que transita por bancos, além de seus registros, via de regra, sofrerem uma defasagem em relação às efetivas datas em que os fatos administrativos ocorreram na empresa, somente sendo contemplados, por ocasião da apresentação de cheques e outros ordens de movimentação da conta, para fins de saques, compensações etc. Na verdade, sua importância na escrituração da pessoa jurídica reside tão somente, em permitir conciliações periódicas com o movimento registrado na rubrica contábil respectiva, e como comprovante dos valores regularmente contabilizados.

E, por fim, a ausência de indicação das efetivas datas em que as demais operações envolvendo pagamentos e recebimentos de recursos ocorreram, implicaria em manusear toda a documentação que sustentou os lançamentos, realocando-os nas datas respectivas, o que confirma a impossibilidade de realização da auditoria, como proposta.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10640.000532/97-71

Acórdão nº : 105-12.968

A apreciação até aqui realizada permite responder as questões colocadas inicialmente, a maioria já implicitamente atendida na análise.

1. o fato descrito efetivamente se enquadra nas hipóteses de arbitramento de lucro, prevista no inciso IV, do artigo 399, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04/12/1980 (RIR/80), e no inciso I, do artigo 21, da Lei nº 8.541/1992, pois restou comprovado que a escrituração contábil da autuada continha deficiências que não permitiam a verificação da movimentação de recursos financeiros no período e, em conseqüência, do lucro real declarado; além disto, demonstrou-se que a empresa não mantinha a escrituração de que se cuida, de acordo com a legislação comercial;

2. a presença de evidentes intuítos de fraude, a autorizar o arbitramento de lucros, constitui uma situação alternativa à contatação de vícios, erros e deficiências da escrituração da pessoa jurídica, não configurando a sua ausência, como defendido pela recorrente, óbice ao procedimento fiscal em comento, segundo interpretação literal do disposto no inciso IV, do artigo 399, do RIR/80;

3. a terceira questão já foi respondida: a escrituração do Diário da recorrente era realizada de forma resumida, segundo fazem prova as cópias do citado livro, carreadas aos autos pela própria defesa, conforme apreciação supra;

4. também considero respondida a última questão, pois, pela análise realizada, conclui-se que o fato de a fiscalizada escriturar em ordem cronológica de dia, mês e ano, os seus livros fiscais e o Registro de Duplicatas, e



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10640.000532/97-71

Acórdão nº : 105-12.968

manter arquivados os extratos de contas bancárias, não supre a deficiência apontada pelo fisco, a desautorizar a desclassificação de sua escrita.

Considero irrelevantes as questões argüidas pela recorrente acerca do disposto no item 5, do PN-CST nº 97/1978 e no subitem 4.2, do PN-CST nº 127/1975; o primeiro, por não contrariar o disposto no Decreto-lei nº 486/1969, acerca da escrituração do Diário, que deve “. . . ter os registros escriturados . . . com **individualização** e clareza . . .”, de acordo com a letra “b” do subitem 5.1, fato já exaustivamente analisado; o segundo, por se reportar à obrigatoriedade do livro Registro de Inventário, cuja ausência, além de não haver sido questionada no presente procedimento, não constituir a única hipótese de desclassificação da escrita da pessoa jurídica.

Quanto à referência a uma anterior ação fiscal sofrida pelo contribuinte, na qual não se levantou qualquer questionamento à sistemática de escrituração por ele consistentemente adotada, entendo ser equivocada a tese de insegurança jurídica argüida, uma vez que os períodos de apuração do imposto objeto da auditoria anterior, não se confundem com o da presente, não ficando o auditor fiscal adstrito em seu trabalho, a conclusões de outros servidores, certamente, determinadas por circunstâncias peculiares aos fatos auditados; além disto, releva lembrar a plena vinculação legal inerente à atividade do lançamento, a que se subordina a autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional, segundo o que dispõe o artigo 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional – CTN.

E mais: a própria legislação de regência (artigo 642, § 2º do RIR/80), prevê a possibilidade de realização de um segundo exame em contribuinte já fiscalizado, no mesmo exercício, nas condições estipuladas, o que pressupõe a possibilidade de conclusão diversa da contida na ação fiscal anterior,

16 

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10640.000532/97-71

Acórdão nº : 105-12.968

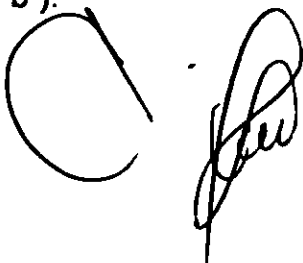
sem que tal fato acarrete a propalada insegurança jurídica, por não se configurar coisa julgada.

Quanto aos **lançamentos reflexos** – Imposto de Renda Retido na Fonte e Contribuição Social sobre o Lucro – é de se aplicar, em princípio, quanto ao mérito, 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; entretanto, como no presente caso, a recorrente invocou questões de direito específicas acerca de sua exigibilidade, cabe a sua apreciação.

Com relação ao IRF, a tese da defesa de que se trata de mera presunção de lucros distribuídos, não provada pelo Fisco, devendo a exigência ser afastada em respeito ao princípio da realidade, não pode prevalecer, por se constituir a hipótese de que se cuida, em presunção plenamente tipificada na legislação de regência – artigo 22, da Lei nº 8.541/1992 – dispositivo que fundamentou o presente lançamento, sendo pacífica a jurisprudência deste Colegiado, no sentido de entendê-la cabível, nos casos de arbitramento dos lucros da pessoa jurídica.

Desta forma, a matéria dos autos trata de presunção regulada por lei, em pleno vigor na data da ocorrência do fato gerador, não cabendo nesta esfera, a discussão proposta pela recorrente.

Com efeito, a tese da defesa encerra, indiretamente, a apreciação de constitucionalidade de legislação ordinária, atribuição que compete, em nosso ordenamento jurídico, com exclusividade, ao Poder Judiciário (CF, artigo 102, I, "a", e III, "b").

A handwritten signature in black ink is written over a circular stamp. The signature is stylized and appears to be the name of the official.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10640.000532/97-71

Acórdão nº : 105-12.968

Coerentemente com esta posição, tem-se consolidado nos tribunais administrativos o entendimento de que a arguição de inconstitucionalidade de lei não deve ser objeto de apreciação nesta esfera, a menos que já exista manifestação do Supremo Tribunal Federal, uniformizando a matéria questionada, o que não é o caso dos autos.

Ainda nesta mesma linha, o Poder Executivo editou o Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, o qual, em seu artigo 4º, parágrafo único, determina aos órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, que afastem a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, desde que declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Já com relação à exigência da Contribuição Social, não merece prosperar a tese da defesa de que a exação seria indevida, sob o argumento de que os artigos 38 e 39, da Lei nº 8.541/1992, e artigo 2º, e parágrafos, da Lei nº 7.689/1988, os quais fundamentaram o lançamento, não haverem instituído a incidência da referida contribuição sobre o lucro arbitrado.

Com efeito, a contribuição de que se cuida foi instituída pela Lei nº 7.689/1988, a qual, em seu artigo 4º, elegeu como seus contribuintes, as pessoas jurídicas domiciliadas no País e as que lhe são equiparadas pela legislação tributária, sem qualquer exceção.

O artigo 2º, do diploma legal, define a base de cálculo da contribuição, sendo que o seu parágrafo 2º, determina que, se a pessoa jurídica estiver desobrigada de escrituração contábil, corresponderá aquela base imponível, à 10% da receita bruta auferida no período.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10640.000532/97-71

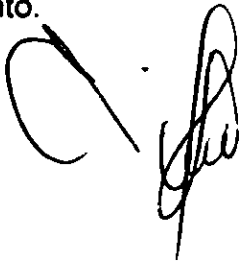
Acórdão nº : 105-12.968

Ora, no caso de a empresa ter a sua escrita desclassificada, para fins de arbitramento do lucro, esta escrita deixa de ser hábil, não só para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ, como também, não tem qualquer validade jurídica perante a administração tributária, equivalendo, para todos os efeitos tributários, àquelas que não mantêm escrituração contábil regular, por dela serem dispensadas.

À *contrario sensu*, teríamos a absurda situação de uma pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido – e, portanto, se enquadrando no artigo 2º, § 2º, da aludida lei, quanto à base de cálculo da contribuição social – se eximir do pagamento da CSL, ao ter o seu lucro arbitrado, por descumprir alguma obrigação acessória inerente àquela forma de tributação (deixar de escriturar o livro Caixa, por exemplo). Certamente não foi esta a intenção do legislador.

Com relação aos artigos 38 e 39, da Lei nº 8.541/1992, tais dispositivos apenas adaptaram as normas relativas à contribuição social, à sistemática de tributação pelo IRPJ, em bases correntes, determinando que se aplicam àquela, as mesmas regras de pagamento do imposto, instituídas por ocasião de sua edição.

Por fim, o próprio diploma legal citado, em seu artigo 22, já analisado por ocasião da apreciação do lançamento do IRF, determina a presunção legal de distribuição aos sócios da pessoa jurídica, do lucro arbitrado, deduzido do imposto de renda e da contribuição social sobre o mesmo incidente, o que confirma o entendimento aqui esposado acerca da procedência do lançamento.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

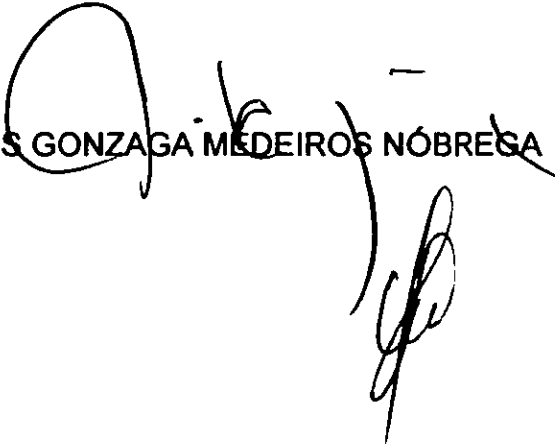
Processo nº : 10640.000532/97-71

Acórdão nº : 105-12.968

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 20 de outubro de 1999


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA