



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10660.000062/95-45
Recurso nº : 116.744 - Voluntário
Matéria : IRPJ e outros - Exs de 1990 a 1993
Recorrente : W.M. TURISMO LTDA
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORAMG.
Sessão de : 14 de outubro de 1998
Acórdão nº : 103-19.695

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
ARBITRAMENTO E OMISSÃO DE RECEITAS POR SUPRIMENTOS NÃO
COMPROVADOS.**

Procede o arbitramento dos lucros quando as irregularidades apuradas na escrituração (partidas mensais) são de molde a tornar inconfiável a apuração do lucro real. Incabível, no entanto, a adjudicação, à base de cálculo dos lucros arbitrados, de receitas omitidas, face à constatação de suprimentos não comprovados detectados em escrituração considerada imprestável, porque, *in casu*, a presunção legal é típica do lucro real.

PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS/FATURAMENTO

Insubsistente o lançamento fundamentado nos Decretos-lei nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. Resolução nº 49, de 1995, do Senado Federal.

**FUNDO DE INVESTIMENTO SOCIAL - FINSOCIAL
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CSL
IMPOSTO DE RENDA RETIDO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - IRF**

Insubsistindo, em parte, a exigência fiscal formulada no processo relativo ao imposto de renda pessoa jurídica, igual sorte colhe o recurso voluntário interposto nos autos do processo, que tem por objeto auto de infração lavrado por mera decorrência daquele.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
W.M. TURISMO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para: excluir a exigência da contribuição ao PIS; excluir da tributação a importância de Cr\$ 15.615.531,33, no exercício financeiro de 1993, autuada a título de omissão de receitas por aumento de capital; e ajustar as exigências reflexas relativas ao FINSOCIAL, IRF e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

Processo nº : 10660.000062/95-45
Acórdão nº : 103-19.695

Contribuição Social ao decidido em relação ao IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


SANDRA MARIA DIAS NUNES
RELATORA

FORMALIZADO EM: 10 DEZ 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros EDSON VIANNA DE BRITO, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO, SÍLVIO GOMES CARDOZO, NEICYR DE ALMEIDA e VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE.





Processo nº : 10660.000062/95-45
Acórdão nº : 103-19.695
Recurso nº : W.M. TURISMO LTDA
Recorrente : 116.744

RELATÓRIO

Recorre a este Colegiado W.M. TURISMO LTDA, já qualificada nos autos, da decisão proferida em primeira instância que manteve, em parte, os lançamentos consignados nos Autos de Infração de fls. 04, 27, 35, 41, 46 e 53, relativo ao imposto de renda pessoa jurídica, ao Programa de Integração Social, ao Fundo de Investimento Social, à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, ao Imposto de Renda Retido na Fonte e à Contribuição Social sobre o Lucro correspondente aos exercícios de 1990, 1991, 1992 e ao ano-calendário de 1992.

A exigência fiscal decorre do arbitramento do lucro na forma do art. 400 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 (RIR/80) tendo em vista que a escrituração mantida pela empresa é "imprestável para determinação do lucro real" em virtude dos seguintes erros/falhas: (1) escrituração do livro Diário de forma global e em partidas mensais, sem suporte em livros auxiliares, tornando inviável a verificação da exatidão do lucro real; (2) extravio das notas fiscais de nºs 38751, 41850 e 27501 a 38750; (3) omissão de receitas nos exercícios de 1990 a 1993 pela falta de contabilização de várias contas bancárias, tendo em vista as aplicações financeiras realizadas e comprovadas mediante telas do sistema IRF de fls. 70 a 105, contendo informações prestadas pelas instituições financeiras através das DIRFs; e (4) omissão de receita pela falta de comprovação da efetiva entrega do numerário utilizado no aumento de capital, com infração ao art. 181 do RIR/80. O lançamento desta última parcela corresponde a 50% dos valores omitidos..

As exigências decorrentes estão fundamentadas nos arts. 3º, "b", da Lei Complementar nº 7/70 com as alterações introduzidas pelos Decretos-lei nºs 2.445/88 e 2.449/88 (PIS); arts. 1º, § 1º, do Decreto-lei nº 1.940/82 e art. 28 da Lei nº 7.738/89 (FINSOCIAL); art. 1º ao 5º da Lei Complementar nº 70/91 (COFINS); art. 41 da Lei nº



Processo nº : 10660.000062/95-45
Acórdão nº : 103-19.695

8.383/91 (IRF); art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88 (CSL). A multa lançada no exercício de 1992 e no ano-calendário de 1992 corresponde a 100% do imposto/contribuição devidos, na forma prevista no art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91.

Irresignada com os lançamentos, a autuada apresentou a impugnação de fls. 137, alegando, inicialmente, o seu espanto quando a fiscalização lhe devolveu "os pacotes embalados em sacos plásticos" da forma como foram remetidos, o que denota que a fiscalização sequer examinou sua documentação, pois se a tivesse examinado, não haveria motivos para o arbitramento. Transcrevendo dispositivos do Regulamento do Im-posto de Renda, a autuada reafirma a regularidade de sua escrituração, anexando cópia do Livro de Registro de Prestação de Serviços (fls. 150/186), do Livro Caixa (fls. 187/303) do Livro Diário (fls. 304/429), bem como dos balancetes de fls. 430 a 629. Quanto às notas fiscais de nºs 38751 a 41850 e 27501 a 38750, esclarece que devido a uma tromba d'água muitos documentos foram danificados, razão pela qual fez publicar no jornal de maior circulação o extravio das referidas notas (docs. fls. 147/149). Com referência a não comprovação da quantia entregue para a integralização do capital, afirma que o aumento foi procedido mediante aproveitamento da Reserva de Reavaliação, Reservas de Lucros e uma parcela paga em dinheiro apenas para acerto do valor de capital, não existindo com isso qualquer intenção de alterar o resultado da correção monetária do balanço. Trata-se de importâncias inexpressivas e que os valores acham-se devidamente registrados no Livro Diário. Cita em abono a sua tese o Acórdão CSRF/01-0/058/80.

A autoridade monocrática julga parcialmente procedente os lançamentos para reduzir a multa de lançamento de ofício de 100% (cem por cento) para 75% (setenta e cinco por cento) com fulcro no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 c/c art. 106, inciso II, "c", do Código Tributário Nacional, e excluir a incidência da Taxa Referencial Diária – TRD no período de fevereiro a julho de 1991, tendo em vista o disposto no art. 30 da Lei nº 8.218/91 e na IN SRF nº 32/97. Fundamentou o seu decisório nos seguintes argumentos: (1) malgrado tenha ela utilizado o Livro Registro de Prestação de Serviços e Livro Caixa nº 01 como auxiliares da escrituração por partida mensal feita nos Livros Diários nºs 01 e 02, não



Processo nº : 10660.000062/95-45
Acórdão nº : 103-19.695

cumpriu a contribuinte a condição resolutória prevista no final do § 1º do art. 160 do RIR/80, qual seja, a conservação dos documentos que viessem a permitir a perfeita verificação de suas contas, valendo dizer, das notas fiscais de prestação de serviços; (2) a publicação nos jornais faz menção apenas às notas fiscais nº 227501 e 38750, sem qualquer referência às de nºs 38751 a 41850; (3) a publicação se fez em setembro de 1994, posteriormente ao ano de emissão das últimas notas (1992) como também no mês de início da ação fiscal; configurada pois a hipótese de arbitramento; (3) no que tange às receitas financeiras, a sua omissão é notória diante dos documentos acostados, fato não contestado pela contribuinte; (4) quanto a omissão de receita pela falta de comprovação da entrega do numerário, o simples registro contábil não dá suporte à sua pretensão de ilidir-se da tributação; (5) no que refere ao PIS/Faturamento, e não obstante a necessidade de se considerar como base de cálculo da contribuição aquela definida na LC nº 7/70, a alíquota aplicada (0,65%) se revela menor que a prevista na LC (0,75%); (6) quanto ao FINSOCIAL, é de se manter o lançamento, eis que o art. 18, III, da Medida Provisória nº 1.542/97 e reedições, que estabeleceu o cancelamento dos lançamentos exigidos na alíquota superior a 0,5% alcança tão-somente as empresas comerciais e mistas.

Ciente em 24/01/98, conforme atesta o AR de fls. 646, a autuada interpôs recurso voluntário protocolando seu apelo em 18/02/98. Em suas razões, ratifica os argumentados tecidos na peça inicial, alegando ainda que, se o fato real é unicamente o extravio de documentos fiscais plenamente justificado e comprovado e quando a escrituração não contém qualquer outra irregularidade insanável, e quando todos os elementos da escrituração tenham sido colocados à disposição, o fato não é típico, isto é, não está expressamente previsto na legislação a justificar o arbitramento. Insurge-se contra a r. Decisão afirmando que não deixou de atender as disposições do § 1º do art. 160 do RIR/80, segundo o qual admite a escrituração resumida do Livro Diário, por partidas mensais, desde que utilizados livros auxiliares e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação. Afirma que os documentos foram guardados, exceto os talões de notas fiscais cujo extravio, motivado por força maior, foi devidamente justificado e comprovado de acordo com o § 1º do art. 165 do RIR/80. Entende que embora seja "possível reconstituir-se a escrituração que tenha sido danificada por motivo de força maior", essa reconstituição se



Processo nº : 10660.000062/95-45
Acórdão nº : 103-19.695

torna impraticável em relação a notas fiscais, uma vez não passíveis de tal providência. Entretanto, todos os precedentes militam a favor da empresa pois dispõe do livro Registro de Prestação de Serviços e do Livro Caixa com lançamentos individuados, foi fiscalizada pela Prefeitura em relação ao ISS, trata-se de empresa idônea que vem recolhendo seus tributos regularmente, apresentou tempestivamente suas declarações e, finalmente, a inundação é superveniente à data da entrega tempestiva das declarações. Cita o Ac. 101-74138/83 para afirmar que incêndio ou inundação ocorridos após a apresentação das declarações constituem uma atenuante em favor da empresa e não um agravante como quer a autoridade a quo, pois sequer foi examinada a escrita para verificar a existência de vícios que lhes retirassem a confiabilidade, trans-crevendo, ao final, o § 1º e 2º do art. 174 do RIR/80. Aduz ainda que a legislação tributária admite o sinistro como causa excludente até mesmo da própria obrigação tributária principal. Cita a jurisprudência administrativa e judicial em abono a sua tese.

Prosseguindo em seu arrazoado, a autuada alega que o procedimento adotado pela fiscalização, notadamente mais ágil e fácil porque prescinde do prévio exame da escrituração, apresentou aplicação de uma enorme penalidade. Tal fato ocorre porque a Portaria MF 22/79 determina se faça o acréscimo de 20% ao ano aos coeficientes de arbitramento dentro do mesmo quinquênio, o que elevou o percentual inicial de 30% (1989) para 51% (1992). Não se atentou, ademais, para a impossibilidade material de o contribuinte arcar com pesado ônus, pois o crédito apurado é impagável pelo porte da empresa. Bem de ver que qualquer lançamento realizado nestas condições se torna ilegítimo, uma contrafação da verdade fiscal. Quanto à omissão das receitas financeiras, alega que o fato ocorreu em virtude de orientação errônea da própria Receita Federal cujo Plantão Fiscal informou que tais receitas sujeitavam-se à tributação exclusivamente na fonte. Por fim, a autuada alega cerceamento do direito de defesa e protesta, veemente, pelo seu direito de ser fiscalizada, de ter sua escrituração examinada com imparcialidade, em boa e devida forma, em contraposição ao arbitramento sumário e automático de seus lucros, o que resultou na exigência de um pesado e indevido ônus contra o sujeito passivo que dispõe de escrituração contábil perfeita e em condições de demonstrar o verdadeiro lucro real. Requer a realização de diligência para o necessário exame da escrita contábil.



Processo nº : 10660.000062/95-45
Acórdão nº : 103-19.695

Às fls. 674, liminar deferida pelo MM Juiz Federal da 13ª Vara determinando a remessa dos autos sem o depósito judicial de 30% (trinta por cento) de que trata o § 2º do art.33 do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Medida Provisória nº 1.621-30, de 1997.

É o Relatório.



Processo nº : 10660.000062/95-45
Acórdão nº : 103-19.695

VOTO

Conselheira SANDRA MARIA DIAS NUNES, Relatora

Conheço do recurso por força da sentença judicial proferida às fls. 674.

Inicialmente, cumpre ressaltar que a recorrente labora em equívoco ao argüir cerceamento do direito de defesa porque a fiscalização lhe devolveu "os pacotes embalados em sacos plásticos" da forma como foram remetidos, demonstrando que a fiscalização sequer examinou sua documentação, pois se a tivesse examinado, não haveria motivos para o arbitramento. Tanto analisou que apurou deficiências que fundamentaram a desclassificação da escrita e o conseqüente arbitramento (ausência de documentos, falta de escrituração das receitas auferidas no mercado financeiro e falta de comprovação da entrega de recursos no aumento de capital).

No mérito, trata-se de analisar o lançamento com base no arbitramento dos lucros porque a recorrente não possui escrituração na forma da legislação comercial e fiscal, além de as notas fiscais de sua emissão terem sido extraviadas, sem que tivesse adotado as providências cabíveis, dentro do prazo estipulado por lei.

De fato, a legislação do imposto de renda admite a escrituração resumida do Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, desde que utilizados livros auxiliares para registro individuado e conservado os documentos que permitam sua perfeita verificação (§ 1º do art. 160 do RIR/80). Sobre o assunto, esclarece o Parecer Normativo CST nº 127/75 que "no transporte dos totais mensais dos livros auxiliares, para o Diário, deve ser feita referência às páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados (...) de modo a permitir, em qualquer momento, a perfeita identificação dos fatos descritos". Registros contábeis feitos de forma global, em



Processo nº : 10660.000062/95-45
Acórdão nº : 103-19.695

lançamentos por partida mensal única, sem apoio em assentamentos porme-norizados em livros auxiliares devidamente autenticados, contrariam, na determinação do lucro real, as disposições das leis comerciais/fiscais e acarretam desprezo à escrituração com o inevitável arbitramento do lucro para efeitos tributários.

Outro aspecto que passou desapercibido da recorrente foi o fato de que, na ocorrência de extravio, destruição ou perda de documentos, deve a empresa adotar as providências legais para se acautelar das possíveis sanções fiscais, eis que a falta de apresentação dos documentos que sustentam a escrituração constitui, também, hipótese de arbitramento (ex vi do art. 399, I, do RIR/80). Com efeito, ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica deverá fazer publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao ato e deste dará minuciosa informação, dentro de 48 (quarenta e oito) horas, ao órgão competente do Registro do Comércio. Portanto, a alegação de destruição de documentos não é suficiente para ilidir a tributação com base em arbitramento de lucros, uma vez não revelada a adoção das mínimas cautelas com o objetivo de evitar os efeitos do caso fortuito ou força maior. Registre-se, por oportuno, que embora tenha a recorrente providenciado a publicação do extravio das notas fiscais, esta foi extemporânea, ou seja, após o início da ação fiscal, e parcial, não podendo, por conseguinte, surtir os efeitos pretendidos.

Inaplicável, à espécie, a conclusão proferida no Ac. 101-74138/83, pois naquele julgado, o incêndio, além de ter sido superveniente à apresentação das declarações de rendimentos, não ficou comprovada qualquer inexatidão das declarações pres-tadas ou a existência de vícios que lhes retirassem a confiabilidade. No caso dos autos, a recorrente sequer possui as notas fiscais de sua emissão capazes de comprovar, de forma inequívoca, o valor dos serviços por ela prestados. Inaplicável, também, o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 174 do RIR/80, segundo o qual "a escrituração mantida com obser-vância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis (...)".



Processo nº : 10660.000062/95-45
Acórdão nº : 103-19.695

Improcede o argumento da recorrente de que o arbitramento apresenta-se como uma enorme penalidade. Com se sabe, o arbitramento constitui mera valoração da base de cálculo do imposto (CSRF/01-0.123/81), quando a escrituração do contribuinte não mereça fé ou quando contraria as disposições das leis comerciais e fiscais.

No que tange à omissão das receitas financeiras, melhor sorte não acolhe a recorrente. O fato de o regime de tributação dos rendimentos auferidos no mercado financeiro, à época, ter sido exclusivamente na fonte, não autorizava a empresa omitir a contabilização de seus resultados. O sistema de tributação é coerente com o tratamento fiscal dos rendimentos, mediante os ajustes procedidos na determinação do lucro real: incluíam-se, no resultado do exercício, os rendimentos auferidos, e excluía-se, do lucro líquido, os rendimentos já tributados.

Relativamente à omissão de receita constatada pela falta de comprovação da efetiva entrega do numerário utilizado no aumento de capital, com fundamento no art. 181 do RIR/80, peço venia para discordar do lançamento. É certo que a omissão de receitas no regime do lucro arbitrado há de ser tributada (§ 6º do art. 400 do RIR/80), contudo, mediante prova direta da omissão. Ora, o art. 181 do RIR/80 trata de hipótese em que ao Fisco é autorizado o lançamento por presunção legal uma vez "provada por indícios na escrituração do contribuinte", a omissão de receita. A escrituração do contribuinte, portanto, há de ser analisada segundo as regras do lucro real, regime de tributação que contempla as diversas hipóteses de presunções legais: saldo credor de caixa, passivo fictício, suprimentos de caixa fornecidos pelos sócios/acionistas quando a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstrados e distribuição disfarçada de lucros. Nesses casos, a escrituração é condição indispensável para a configuração das hipóteses de incidência da norma. Se desclassificada a escrita por vício ou erros que a tornam imprestável, não há como aceitar as infrações nela detectadas por presunção para sustentar a tributação com fundamento no lucro arbitrado. Nesta linha de idéias, a jurisprudência administrativa. Confira-se:

"Havendo arbitramento, descabe adjudicar, à base de cálculo do arbitramento, suprimentos de caixa improvados. (Ac. 103-04.423/82).



Processo nº : 10660.000062/95-45
Acórdão nº : 103-19.695

Procede o arbitramento dos lucros quando as irregularidades apuradas na escrituração são de molde a tornar inconfiável a apuração do lucro real. Incabível, no entanto, a adjudicação, à base de cálculo, dos lucros arbitrados de receitas omitidas, face à apuração de saldos credores de caixa detectados em escrituração considerada imprestável. (Ac. 105-6.258/91).

Comprovada a imprestabilidade da escrituração contábil para apuração do lucro real e se conhecida a receita bruta, tem procedência o arbitramento do lucro com base nessa receita. Desclassificada a escrituração contábil, por imprestável, e conseqüente arbitramento do lucro, não há como utilizar elementos constantes dessa escrituração para apurar omissão de receitas, seja a título de passivo fictício, suprimento de caixa, falta de contabilização ou para elaboração de fluxo de caixa. (Ac. 102-28.332/93)."

Feitas essas considerações, e mantido o arbitramento dos lucros em decorrência da desclassificação da escrituração por imprestável, é de se excluir da base tributável a importância de Cr\$ 15.615.531,33.

Por fim, e quanto à exigência da contribuição ao Programa de Integração Social, é de se cancelar o lançamento em decorrência da Resolução nº 49, de 1995, do Senado Federal, que retirou do mundo jurídico a hipótese de incidência contida nos autos. Não se trata, à evidência, de alíquota maior ou menor na determinação da exação, e sim de inconsistência na fundamentação legal (art. 142 do CTN).

No que se refere às demais exigências reflexas, e considerando que a recorrente não apresentou qualquer defesa específica, não lhes restam outra sorte senão a do processo relativo do imposto de renda da pessoa jurídica. Assim, deve-se ajustar a matéria tributável do FINSOCIAL, da Contribuição Social sobre o Lucro e do Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido ao decidido em relação àquele (IRPJ), mantendo, na forma em que foi constituído, o lançamento da COFINS.

Isto posto, voto no sentido de que se conheça o recurso por força da sentença judicial para, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir de tributação a importância de Cr\$ 15.615.531,33, excluir a exigência do PIS/Faturamento e ajustar as



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

12

Processo nº : 10660.000062/95-45
Acórdão nº : 103-19.695

exigências do FINSOCIAL, da Contribuição Social sobre o Lucro e do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido.

Sala das Sessões (DF), em 14 de outubro de 1998.

Sandra Maria Dias Nunes
SANDRA MARIA DIAS NUNES