

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

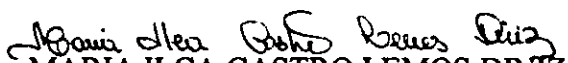
PROCESSO Nº. : 10665.000600/92-63
RECURSO Nº. : 107.157
MATÉRIA : IRPJ - Exs.: 1988 e 1989
RECORRENTE : LOPES E MORAES LTDA.
RECORRIDA : DRF/DIVINÓPOLIS - MG
SESSÃO DE : 19 de março de 1996
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.714

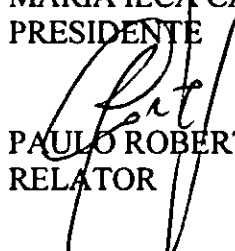
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADES. Não dá causa à nulidade do lançamento de ofício a lavratura do auto de infração fora do estabelecimento do sujeito passivo, se este tomou ciência do feito, que, na sua elaboração, foram observados todos requisitos essenciais à validade do ato, notadamente os do artigo 10 do Dec. 70.235/72..

IRPJ - LUCRO ARBITRADO - MOVIMENTO BANCÁRIO NÃO CONTABILIZADO. Para que a escrituração contábil seja desclassificada, com o conseqüente arbitrado do lucro, em face da não contabilização do movimento bancário, é imperativo demonstrar que tal procedimento, de fato, impossibilitou a apuração do lucro real, o que implica no aprofundamento dos exames fiscais junto aos extratos bancários e todas as contas de resultado da pessoa jurídica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LOPES E MORAES LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10665/000.600/92-63
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.714

FORMALIZADO EM: 14 JUN 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, NATANAEL MARTINS, EDSON VIANNA DE BRITO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro MAURILIO LEOPOLDO SCHIMITT.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10665/000.600/92-63
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.714
RECURSO Nº. : 107.157
RECORRENTE : LOPES E MORAES LTDA.

RELATÓRIO

Lopes e Moraes Ltda., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 45/61, da decisão prolatada às fls. 38/42, da lavra do Sr. Delegado da Receita Federal em Divinópolis - MG, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 24, referente ao IRPJ.

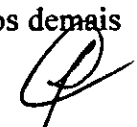
A fiscalização da Receita Federal arbitrou o lucro da recorrente, nos anos-base de 1987 e 1988, em decorrência da desclassificação de sua escrita, em face da não contabilização de movimento bancário, tendo por enquadramento legal os artigos 399, inciso I e 400 do RIR/80.

Consta às fls. 31/35 a impugnação ao feito, com seguintes razões, em síntese:

1. que após intimada pela fiscalização esclareceu que contabilizou, no ativo circulante a rubrica caixa/bancos, correspondente ao movimento de dinheiro e os saldos bancários, cujo procedimento está de acordo com a ciência contábil e as NBC;

2. que, posteriormente, foi novamente intimada, em abril de 1992, a colocar à disposição da fiscalização, os livros diário e auxiliares, os documentos comprobatórios de suprimentos de caixa e cópias de cheques emitidos, referentes ao período-base de 1987, os quais, sempre estiveram na sede de seu estabelecimento conforme determina a legislação comercial e o que estabelece o regulamento do imposto de renda;

3. que em maio de 1992, o sr. Fiscal compareceu à sua cidade e solicitou do contador a apresentação cópias reprográficas única e exclusivamente de alterações de contratuais, balanço patrimonial e demonstração de resultados relativamente ao ano de 1987, dispensando, no entanto, qualquer verificação "in loco" junto à sua contabilidade e aos demais papéis pertinentes;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10665/000.600/92-63
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.714

4. que em 28 de maio de 1992, o sr. Fiscal compareceu novamente à sua cidade, para lhe entregar o auto de infração, lavrado na cidade de São Sebastião do Paraíso - MG;

5. que diante de tais esclarecimentos, vê-se claramente que o auto de infração é inconsistente, posto que lavrado fora do local de verificação da falta, sem qualquer argumentação que justifique a desclassificação da escrita sem prévia e necessária verificação "in loco" dos livros de contabilidade, sendo de afirmar-se que o auto é insubsistente e até certo ponto abusivo, pois, basta verificar que a intimação e o termo de intimação referem-se ao ano-base de 1987. No entanto, a autuação se reporta aos anos de 1987 e 1988;

6. salienta que possui escrituração legal, cujos livros estão revestidos das formalidades intrínsecas e extrínsecas, com os lançamentos obedecendo os princípios consagrados pela legislação comercial e a técnica contábil;

7. que a desclassificação da escrita só pode ocorrer em circunstâncias que impossibilitem a verificação e apuração do lucro real, conforme arrestos do Primeiro Conselho de Contribuintes e dos Tribunais de Justiça e Federal de Recursos (transcreve ementas de julgados pertinentes ao arbitramento de lucro).

Volta a mencionar a nulidade do auto de infração, enfatizando o fato de ter sido lavrado fora do local de verificação. Discorda da capitulação legal com base nos arts. 676 e 678 do RIR/80, por ter entregue sua declaração com base no lucro real e recolhido os tributos em tempo hábil.

Requer, pelo exposto, o cancelamento do auto de infração e o arquivamento do processo.

Em suas contra-razões, às fls. 37, o sr. Fiscal autuante propõe a manutenção da exigência, alegando que ao analisar o livro diário e a documentação constatou que a empresa não registrou o movimento bancário mantido com as instituições financeiras descritas no auto de infração, nos períodos de 1987 e 1988, o que instaura insegurança quanto à



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10665/000.600/92-63
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.714

fidelidade da escrita que serviu de base ao lucro real, de base ao lucro real, pelo que arbitrou o lu
receita declarada. Quanto ao local da lavratura do auto de infração, diz que a mesma se deu em
jurisdição a que pertence a localidade do contribuinte (Monte Santos de Minas). Conclui
afirmando que os arestos citados pela impugnante não fortalecem seu entendimento, mas
ratificam a posição do Fisco, e que as decisões do TFR não aproveitam aqueles que não estão
envolvidos no processo.

Síntese dos fundamentos da decisão:

1. não procede a preliminar de nulidade argüida pela impugnante, quanto ao
local da lavratura do auto de infração, sendo os casos de nulidade os estabelecidos pelo art. 59
do Decreto nº 70.235/72, e a jurisprudência administrativa é pacífica nesse sentido, não
havendo, também, cerceamento de direito de defesa, posto que a autuada tomou ciência do
lançamento e o impugnou em tempo hábil;

2. compete ao contribuinte comprovar o lucro real mediante escrituração
regular, de acordo com as leis comerciais e fiscais (após transcrever artigos do RIR/80 e do
Código Comercial);

3. a não contabilização do movimento bancário não é uma mera falha, mas tal
omissão prejudica a apuração do lucro real e infringe o artigo 12 do Código Comercial,
instaurando insegurança quanto à fidelidade da escrita;

4. a escrituração defeituosa retira a confiabilidade da empresa, vez que a
tributação deve incidir sobre uma base de cálculo segura, certa, verdadeira e extirpe de
dúvidas, ou seja, com base no lucro real. Havendo dúvida quanto a sua exatidão, não pode ser
considerado como real, por falta de confiabilidade, garantia e certeza que a contabilidade deve
oferecer;

5. conforme consagrado pela jurisprudência administrativa, não basta a
satisfação da empresa com a qualidade dos registros, os quais existem para provar perante
terceiros, sendo o Estado o mais expressivo sob a ótica do Direito, perante o qual o
contribuinte tem o dever de provar seus resultados de forma regular;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10665/000.600/92-63
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.714

6. se a contabilidade enseja dúvidas justificadas quanto ao verdadeiro lucro - lucro real - tem-se como não cumprida essa obrigação acessória;

7. o arbitramento do lucro não é uma faculdade deferida ao fisco, mas uma obrigação sua, por se tratar de ato vinculado, conforme art. 142 do CTN. Ocorrida a hipótese legal a autoridade administrativa deverá adotar essa forma de determinação do lucro sob pena de responsabilidade funcional;

8. não corresponde à realidade a afirmativa da impugnante que respondeu a intimação de fls. 01. De fato, a empresa respondeu (fls. 03) a aludida intimação tecendo explicações sobre o funcionamento da conta Caixa/Ativo Circulante etc. Todavia, não atendeu o objeto da solicitação (fls. 01), pois não informou o número de folhas do diário em que o movimento bancário foi registrado, no ano-base de 1987, nem relacionou os números das contas-correntes, agências e bancos conforme solicitado;

9. descabe a afirmação de que não houve exame da contabilidade, pois de acordo com a informação fiscal, o fisco teve acesso e analisou o diário e a documentação, constatando a falta de registro do movimento bancário;

10. a impugnante não apresentou qualquer elemento para sustentar suas alegações, e alegar sem comprovar é o mesmo que não alegar;

11. a jurisprudência administrativa é pacífica no sentido de que: (transcreve diversas ementas de julgados acerca do arbitramento, inclusive pela mesma razão dos autos).

Por fim a autoridade considera desnecessária a análise dos acórdãos e das decisões judiciais trazidos pela impugnante, por considerá-los impertinentes, afirmando que o Decreto 73.529/74 veda a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta em atos de caráter normativo ordinário, bem como, que os artigos 676 e 678 do RIR/80 têm pertinência com o lançamento, concluindo pela procedência do feito.

No recurso, às fls. 45 a 61, a recorrente persevera nas mesmas razões da impugnação, enfatizando-a quanto a não verificação dos livros e documentos fiscais, cujo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10665/000.600/92-63
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.714

desprezo só se justificaria se examinados totalmente e com profundidade. Reafirma que mantinha a conta mista Caixa/Bancos, e que, segundo procura demonstrar, não alterou a apuração do lucro real. Insurge-se contra o arbitramento por considerar medida extrema, excepcional, só aplicável nos casos em que a apuração do lucro real se torne impossível, conforme jurisprudência citada e transcrita. Volta a arguir a nulidade do lançamento em razão da lavratura em localidade diversa da verificação da falta. Por fim, manifesta-se contra a cobrança dos juros de mora com base na Taxa Referencial Diária, bem como contra a UFIR, segundo seus próprios argumentos.



É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10665/000.600/92-63
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.714

VOTO

CONSELHEIRO PAULO ROBERTO CORTEZ, RELATOR

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

A nulidade, no processo administrativo, deve ser vista nos termos do artigo 59 Decreto nº 70.235/72, com a ressalva do artigo 60, ou seja, só ocorre em relação aos atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou no que se refere aos despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou, não obstante o seja, com preterição do direito de defesa. Por seu turno, imperfeições diferentes das citadas não importam em nulidade e são sanadas quando resultam em prejuízo ao sujeito passivo, a menos que o mesmo tenha dado causa ou não influam na decisão. No caso vertente, não vejo sequer a necessidade de sanar o processo, no sentido de impor a lavratura (feitura, acabamento) do auto no estabelecimento do contribuinte, para validar-lhe, até porque implicaria no deslocamento e instalação dos equipamentos necessários, posto que, a partir da ciência do auto de infração, contra o qual o contribuinte se insurgiu tempestivamente, demonstrando pleno conhecimento da questão e dos fatos, restou descaracterizada qualquer possibilidade de cerceamento do direito de ampla defesa. Mais a mais, interpôs seu recurso de forma muito bem redigida e em alentadas razões. Portanto, não há como acatar a preliminar de nulidade. Mais a mais, deve-se considerar que o auto de infração, como ato administrativo tributário veiculador de tudo o que é constatado durante a ação fiscal, cuja validade e eficácia se materializou com a ciência do representante ou preposto da autuada, foi lavrado com estrita observância dos requisitos estabelecidos pelo artigo 10 do Decreto 70.235/72, estando presentes todos os elementos essenciais para a sua formação, como ato administrativo que é, tais sejam: competência do agente fiscal; atendida a forma segundo os elementos obrigatórios exigidos pelo artigo 10 precitado; sua finalidade se manifesta exclusivamente ao fim público (como ato punitivo e arrecadador); teve por motivo



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10665/000.600/92-63
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.714

descumprimento de uma obrigação tributária por parte do autuado, segundo descrição legal; finalmente, teve por objeto certificar uma situação jurídica (a infração e os fatos para a qual concorreram). Portanto, atendidos todos estes pressupostos necessários à formação do ato, não há o que falar em sua nulidade.

Passo ao mérito.

Para melhor compreensão e análise da questão trazida a debate, julgo necessários alguns esclarecimentos preambulares, consistentes em breve resumo dos fatos que antecederam a lavratura do auto de infração.

A recorrente foi intimada, mediante o termo de fls. 01, para, no prazo de 20 dias contados da data do recebimento do termo, prestar as seguintes informações à fiscalização da Receita Federal:

- a) informar o número e folhas do livro diário onde o movimento bancário do ano de 1987 foi registrado;
- b) relacionar os números das contas bancárias, agências e bancos correspondentes à movimentação bancária;

Desta intimação a recorrente tomou ciência através do A.R. de fls. 02, no dia 19.09.91.

No dia 30.09.91, a mesma compareceu ao processo, às fls. 03 e 04, atendendo à intimação inicial, com os seguintes esclarecimentos:

- a) que sua atividade é voltada para a comercialização de cereais, cujas transações são realizadas quase em sua totalidade, por meio de pagamento à vista, em dinheiro;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10665/000.600/92-63
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.714

b) que registra em seus livros contábeis, através da rubrica Caixa, as compras e vendas de mercadorias;

c) que, há mais de dez anos, consta de sua contabilidade, no ativo corrente, a rubrica CAIXA/BANCOS, correspondente a dinheiro em caixa e em bancos, predominando a moeda corrente, que é acertado diariamente (preleciona, a seguir, sobre classificação de contas no Ativo Disponível, para concluir que o saldo de caixa é representado, geralmente, por moeda corrente e, excepcionalmente, por vales, cheques e outros valores de conversão imediata ou quase imediata);

d) esclarece, para os devidos fins, que, atualmente, vem escriturando as contas caixa e bancos separadamente, com o objetivo de separar, também, o dinheiro em caixa, do dinheiro em bancos.

Cabe aqui um registro: a pessoa jurídica não deu informações acerca da contabilidade (diário e folhas) do movimento bancário, nem informou quais as contas, agências e bancos referentes à movimentação bancária, conforme expressamente solicitado no termo de fls. 01. Apenas buscou justificar, através de rubrica de conta mista (caixa e bancos), a razão do não registro contábil do movimento bancário, especificamente.

Seguiu-se outra intimação, datada de 08.04.92 (fls. 05), pela qual o contribuinte foi instado a colocar a disposição da fiscalização, sob a responsabilidade do contabilista da intimada (supõe-se, no escritório de contabilidade), no prazo de 20 dias, a seguinte documentação, referente ao período de 01.01.87 a 31.12.87: livro diário, extratos bancários das seguintes contas, mantidas junto a agências de Monte Santo - MG: 2.007-9 - Banco do Brasil; 03401-1 - Credireal; 10474-7 - Banco Itaú; 09135-7 - Banco Itaú; 00329-3 - Caixa Econômica Federal; documentos comprobatórios dos suprimentos de caixa feitos no período; contratos de mútuo e de financiamento; contrato social e suas alterações; livro/fichas-razão das contas de empréstimos auferidos e cópias dos cheques emitidos no período.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10665/000.600/92-63
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.714

O termo de intimação foi igualmente remetido através de A.R., no qual consta apenas a assinatura do recebedor,

Em 27 de maio de 1992, foi procedida a lavratura do auto de infração, conforme já relatado, que alcançou, além do período-base de 1987, referido nas duas intimações, o de 1988.

Não consta, todavia, da descrição dos fatos, no auto de infração, em que pese os termos da informação fiscal de fls. 37, a par de o autor do feito declarar que analisou o livro diário e a documentação que lastreou a escrituração contábil, que os elementos solicitados foram efetivamente colocados à disposição da fiscalização, inclusive do período-base de 1988, e que esta os examinou, com os resultados obtidos. Também não consta do processo qualquer termo lavrado no sentido de refletir tal procedimento por parte da fiscalização. O artigo 641 do RIR/80, em seu parágrafo único, dispõe que:

"A ação fiscal direta, externa e permanente, realizar-se-á pelo comparecimento do fiscal de tributos federais no domicílio do contribuinte, para orientá-lo ou esclarecê-lo no cumprimento de seus deveres fiscais, bem como para verificar a exatidão dos rendimentos sujeitos à incidência do imposto, lavrando, quando for o caso, o competente termo."

Entende o relator que, dada a importância dos exames fiscais, tanto que resultou em lançamento direto, a fiscalização deveria ter procedido à lavratura do termo de verificação pertinente, descrevendo, detalhadamente, todo o procedimento, de modo a demonstrar, instruindo o feito básico, que, de fato, a falta de contabilização do movimento bancário dificultou a conferência em relação à determinação do lucro real. Assim é que, a partir dos primeiros esclarecimentos prestados pelo contribuinte, a alegação quanto à contabilização de disponibilidades em conta mista (caixa/bancos) deveria ser objeto de verificação, no sentido de se concluir ou não pela assertiva e de que até que ponto tal metodologia teria instaurado insegurança quanto à apuração do lucro real, autorizando a desclassificação da escrita. A instrução do feito mediante lavratura de termo de constatação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10665/000.600/92-63
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.714

dos fatos, anterior à feitura do auto de infração, admitindo-se que os elementos solicitados foram efetivamente colocados à disposição da fiscalização, inclusive os não expressamente solicitados, sem dúvida garantiria maior segurança ao procedimento. Referido termo, se lavrado fosse, deveria demonstrar que, em razão do volume de operações (saques, depósitos, aplicações, descontos de títulos etc), de fato o resultado tributável não mereceria crédito, em razão da natureza e destinação dos valores movimentados, implicando no seu arbitramento. Todavia, pelo que dão conta os autos, quer no parecer que a fiscalização aplicou a medida extrema da exigência tributária sem que tais providências preliminares fossem tomadas. De fato, a falta de contabilização de movimentação bancária, como já decidido em alguns arestos da lavra deste Colegiado, poderá instaurar insegurança quanto à fidelidade do lucro real. Entretanto, não basta tomar conhecimento da falha e em seguida, sem qualquer aprofundamento nos exames, devidamente demonstrado nos autos, desclassificar a escrita e arbitrar o lucro. É mister que da omissão de registro resulte, de fato, consequências tais que tornem impossível a apuração ou reconstituição do lucro real. Nos autos não há qualquer evidência nesse sentido. Enquanto não esgotados, comprovadamente, todos os meios facultados à autoridade fiscal, para proceder à apuração do lucro real declarado pelo sujeito passivo, não pode o Fisco aplicar o recurso cômodo do arbitramento do lucro. Conquanto a falta de escrituração do movimento bancário seja um forte indício de que a contabilidade não traduz a verdade patrimonial nem reditual, tal fato não autoriza, por si só, a adoção do critério de arbitramento do lucro, sem que se esgotem, comprovadamente, todas as tentativas de se obter o lucro real.

Portanto, se os autos não evidenciam que, de fato, a falha cometida pela recorrente implicou na impossibilidade de se apurar o lucro real, dos quais não constam as providências retrocomentadas, a par de dar total segurança ao lançamento, notadamente por se tratar de medida extrema e excepcionalíssima de determinação da base de cálculo do imposto de renda, entendo que assiste razão à recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10665/000.600/92-63
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.714

Face ao exposto, VOTO no sentido de rejeitar a preliminar argüida e, no mérito, dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 1996


PAULO ROBERTO CORTEZ - RELATOR