



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10855.000.709/96-97  
Recurso n.º : 116.540  
Matéria: : IRPJ e OUTROS – Exercícios de 1991 a 1996  
Recorrente : MILANO AGRO INDUSTRIAL, IMP. E EXPORTAÇÃO LTDA.  
Recorrida : DRJ EM CAMPINAS - SP  
Sessão de : 10 de novembro de 1998  
Acórdão n.º : 101-92.380

**RECURSO EX OFFICIO -**

Tendo o Julgador *a quo* na decisão do presente litígio, se atido às provas dos Autos e dado correta interpretação aos dispositivos aplicáveis às questões submetidas à sua apreciação, nega-se provimento ao Recurso de Ofício.

**ARBITRAMENTO DE LUCROS - FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS - RECUSA:** O não atendimento às reiteradas intimações da fiscalização para a apresentação dos livros e documentos da escrituração, caracterizam recusa da pessoa jurídica em exibi-los e, em consequência, justifica o arbitramento do lucro. Simples pedidos de prorrogação de prazo para a apresentação dos elementos solicitados são suficientes para descaracterizar a recusa.

**ARBITRAMENTO DE LUCROS - EXTRAVIO DE LIVROS E DOCUMENTOS -** O extravio de livros e documentos ocorrido sem culpa ou dolo do contribuinte deverá restar provado por documentos com datas anteriores ao início da fiscalização, impondo-se à empresa a comunicação do fato no início da ação fiscal, bem assim a observância do disposto no parágrafo 1º do artigo 165 do RIR/80.

**ARBITRAMENTO DE LUCROS - BASE DE CÁLCULO -** Sendo desconhecida a receita escriturada e a receita declarada na Declaração do IRPJ, é cabível o arbitramento com base na receita informada na GIA (Guia de Informação e Apuração do ICMS).

**ARBITRAMENTO DE LUCROS - OMISSÃO DE COMPRAS -** Tributa-se como omissão de receitas, o valor das compras de automóveis não registrado no Livro Registro de Entradas, apurado em Notas Fiscais obtidas junto às montadoras, considerando-se como lucro líquido passível de tributação pelo IRPJ 50% dos valores obtidos.

**MAJORAÇÃO DE COEFICIENTES DE ARBITRAMENTO -** Improcede a majoração de coeficientes de arbitramento do lucro, via Portaria/ Instrução Normativa, face a vedação expressa contida

Processo n.º : 10855.000709/96-97  
Acórdão n.º : 101-92.380

mo parágrafo 1º do artigo 168 da Constituição Federal de 1988, que não permite a delegação de competência de atos dessa natureza.

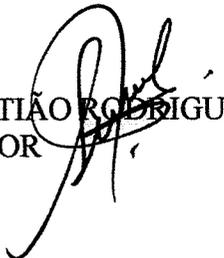
**IMPOSTO DE RENDA NA FONTE, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL E CONTRIBUIÇÕES PARA O PIS/DEDUÇÃO E PIS/REPIQUE, FINSOCIAL E COFINS - PROCEDIMENTOS REFLEXOS** - A decisão prolatada no lançamento formalizado contra a pessoa jurídica, intitulado de principal ou matriz, da qual resulte declarada a materialização ou insubsistência do suporte fático que também embasa a relação jurídica referente ao IRRF, à Contribuição Social e Contribuições para o PIS/DEDUÇÃO e PIS REPIQUE, FINSOCIAL e COFINS, aplica-se, por inteiro, aos denominados procedimentos decorrentes ou reflexos.

Recurso conhecido e provido, em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MILANO AGRO-INDUSTRIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para manter a tributação à alíquota de 15%, nos termos do Relatório e Voto que passam a integrar o presente Julgado. Vencidos os Conselheiros Edison Pereira Rodrigues, Kazuki Shiobara, Sandra Maria Faroni que admitiam a majoração das alíquotas no período de 1991 e 1992, bem como excluir a tributação da Contribuição Social até o ano base de 1994.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL  
RELATOR

FORMALIZADO EM : 17 NOV 1999

Processo n.º : 10855.000709/96-97  
Acórdão n.º : 101-92.380

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA e RAUL PIMENTEL. Ausente, justificadamente o Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA.



Processo n.º : 10855.000709/96-97  
Acórdão n.º : 101-92.380

## RELATÓRIO

MILANO AGRO-INDUSTRIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C. - MF sob o n.º. 50.234.681/0001-20, não se conformando com a decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve parcialmente o crédito tributário formalizado através do Auto de Infração de fls. 126/131, recorre a este Conselho na pretensão de ver reformada mencionada decisão.

As irregularidades apuradas pela Fiscalização encontram-se descritas no Termo de Constatação Final, a fls. 151, nestes termos:

a) A empresa não apresentou declarações do IRPJ relativas aos períodos-base de 1990 a 1995;

b) A empresa recusou-se a apresentar sua escrituração contábil-fiscal e seus talões de notas fiscais, apesar de intimada 8 vezes (1º Termo datado de 22/08/95 e Auto de Infração lavrado em 23/05/96);

c) Os únicos documentos apresentados, em 25/10/95, foram uma alteração contratual, duas procurações e um Boletim de Ocorrência, datado de 03/04/95, relatando o extravio de livros e documentos relativos ao período de 02/01/87 a 28/02/93, sem , contudo apresentar cópia da publicação em jornal comunicando o extravio, descumprindo, assim, o art. 210 e parágrafos do RIR/94;

d) Face a falta da publicação do extravio e tendo em vista do mesmo ter sido apenas parcial, tanto quanto ao período, quanto aos livros, pois o Boletim não noticiava o desaparecimento dos Livros Diário, Caixa e de Apuração do ICMS, o Fisco arbitrou os lucros da empresa, com fundamento no artigo 399, inciso III, do RIR/80 e 539, inciso III, do RIR/94;

e) O arbitramento foi feito com base na receita bruta, tida como conhecida, representada pela receita declarada nas GIA's, obtidas junto à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo;

f) O Fisco procedeu ao agravamento dos coeficientes de arbitramento ao longo dos períodos-base autuados, e também do percentual multa de ofício, com base no art. 994 do RIR/94, em razão do não atendimento das intimações no prazo;

g) A Fiscalização apurou, por outro lado, que a empresa deixou de registrar compras de 302 veículos feitas diretamente às montadoras FIAT (191) e VOLKSWAGEN (111), nos períodos-base de 1990 a 1995, e considerou que tal

Processo n.º : 10855.000709/96-97  
Acórdão n.º : 101-92.380

aquisição se fez com recursos extra-contábeis, originários de vendas não registradas, procedendo a autuação do respectivo valor a título de omissão de receita.

Além do Auto de Infração lavrado na área do IRPJ (Fls. 212/216), a Fiscalização lavrou 5 (cinco) outros Autos, exigindo os seguintes tributos e contribuições: i) PIS - Com base na receita omitida (Fls. 226/230); ii) FINSOCIAL - Com base na receita omitida (Fls. 234/235); iii) COFINS - Com base na receita omitida (Fls. 245/249); iv) IRRF - Sobre o Lucro Arbitrado (1992/1994) c/base no art. 41 da Lei nº 8.383/91 (fls. 267/270); e v) CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - Com base na receita omitida (Fls. 283/287);

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento a Autuada ingressou, tempestivamente, com a Impugnação de fls. 290/311, requerendo a recomposição da base de cálculo com base no lucro real, pois teria conseguido reconstituir sua contabilidade, e também elaborado as declarações de rendimentos relativas aos períodos autuados, as quais juntou à sua impugnação e colocou à disposição todos os livros fiscais e comerciais reconstituídos para exame da Fiscalização;

Aduz, ainda, que em nenhum momento recusou-se a apresentar os elementos solicitados, tendo requerido diversas prorrogações para sua exibição, em função de dificuldades internas, especialmente, a transferência da titularidade da empresa em 28/06/90 e 08/07/91, com mudança na administração e dos responsáveis pela contabilidade, além desta encontrar-se com atraso à época da mudança sofrida;

Argumenta, por outro lado, que o Fisco não pode se furtar a recompor a base de cálculo com base no lucro real, uma vez que o arbitramento é medida excepcional, consoante remansosa jurisprudência desse Conselho de Contribuintes, que cita e transcreve à fls. 294/295, ressaltando o Ac. 101-67.448/75, que admite o restabelecimento da tributação com base no lucro real, quando a empresa comprova ter regularizado sua escrituração contábil na fase impugnatória, como ocorre em seu caso;

Prosseguindo, refuta a metodologia aplicada na apuração do lucro arbitrado, na medida em que o Fisco tomou como receita conhecida valores obtidos junto à Secretaria de Fazenda, constantes das GIA's, documento esse que, segundo alega, destina-se apenas a mensurar a circulação de mercadorias, não indicando, pois, a efetiva venda ou ingresso de receita; invocando entendimento do judiciário (REO 90.01.16065-4/RO da 4ª T.do TRF) rejeitando o arbitramento com base em registros do ICMS;

Conclui, assim, que a impropriedade da metodologia invalida a exigência fiscal, pois a própria legislação define outros parâmetros de arbitramento nos casos em que a receita não é conhecida, o que não foi observado pelo Fisco;

Processo n.º : 10855.000709/96-97  
Acórdão n.º : 101-92.380

Além disso, contesta o agravamento do coeficiente para determinação do lucro arbitrado, sob o argumento de que atos normativos não se prestam para majorar percentuais e coeficientes, face ao princípio da legalidade, que reserva à lei tal prerrogativa;

Quanto à omissão de receita, alega que a relação de automóveis obtida junto às montadoras, por si só, não comprovam a aquisição dos bens pela Impugnante;

Contesta, finalmente, pela ilegalidade da cobrança da TRD no período anterior à lei nº 8.218/91; pela inaplicabilidade do agravamento da multa de ofício, por não ter havido recusa; pelo descabimento do IRRF sobre os valores arbitrados, tendo em vista que os dispositivos legais invocados referem-se apenas à tributação reflexa das pessoas físicas; e também pela improcedência das exigências das contribuições pelos motivos expostos.

A autoridade julgadora monocrática, antes de proceder ao julgamento, solicitou realização de diligência junto à montadoras, a fim de apurar a efetiva aquisição dos veículos pela empresa, o que foi procedido conforme documentos de fls. 779/832.

Os diligenciantes informaram que deixaram de realizar pesquisas no DETRAN e também junto aos adquirentes/alienantes, a fim de esclarecer as circunstâncias dos negócios realizados, devido ao tempo já decorrido das transações e, principalmente, em razão da acusação fiscal no sentido de que os veículos terem sido adquiridos com recursos originários de vendas não registradas, sendo irrelevante o valor das alienações.

O resultado da diligência foi no sentido de que a empresa, de fato, adquiriu alegados veículos, sendo que a entrega e o pagamento dos mesmos se processaram através de autorizadas das montadoras.

Intimada a se pronunciar acerca da diligência, a empresa alega que agiu como mera intermediária entre os adquirentes e as montadoras. Contestou, por outro lado, a cumulação do arbitramento com a omissão de receita, por se constituírem, segundo seu entendimento, em penalidades que não poderiam coexistir na mesma autuação, ou seja: "ou se arbitra o lucro, onde presumivelmente as receitas omitidas já estarão consideradas, ou apura-se os valores correspondentes às receitas omitidas, sob pena de dupla penalização".

A autoridade de primeira instância julgou parcialmente procedente o lançamento, excluindo da exigência, tão somente, a TRD no período anterior à lei 8.218/91 e reduziu os percentuais da multa para 75% e 112,5%, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/96, consoante decisão de fls. 867/911, assim ementada:

9

Processo n.º : 10855.000709/96-97  
Acórdão n.º : 101-92.380

“IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA  
EXERCÍCIOS 1991 A 1996

ARBITRAMENTO DOS LUCROS - RECUSA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS - A caracterização da recusa a partir de reiteradas intimações feitas durante o período da ação fiscal (09 meses) não pode ser prejudicada por simples pedidos de prorrogação de prazo para apresentação dos livros e documentos requisitados. Primeiro, porque carecem de eficácia as solicitações de prorrogação de prazo desacompanhadas da comprovação de qualquer evolução na regularização do cumprimento das obrigações acessórias. Depois, porque a recusa não precisa ser expressa: ao simplesmente ignorar as reiteradas solicitações do Fisco a contribuinte teria manifestado sua recusa.

ARBITRAMENTO DOS LUCROS - EXTRAVIO -

A alegação de extravio dos livros e documentos, não é suficiente para ilidir a tributação com base em arbitramento nos lucros, mormente quando: não revelada a adoção de mínimas cautelas com o objetivo de evitar os efeitos do caso fortuito ou força maior; não comprovado o extravio de livros e documentos; e não atendidas as exigências contidas no art. 165, par. 1º do RIR/80, inclusive quanto à forma e prazo para comunicação da ocorrência.

TRD/JUROS DE MORA

O Secretário da Receita Federal, no uso de suas atribuições e com base no que dispõe o Decreto nº 2.194, de 07/04/97, determinou a subtração da cobrança da TRD, como juros de mora, no período compreendido entre 4 de fevereiro a 29 de julho de 1991 (Instrução Normativa SRF nº 032, de 09 de abril de 1997).

EXIGÊNCIAS FISCAIS PARCIALMENTE PROCEDENTES.”

Desse ato o Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas, SP, recorreu a esse E. Primeiro Conselho de Contribuintes, tendo em vista que a parcela do crédito tributário que exonerou ultrapassou o limite de alçada fixado na legislação de regência.

Por seu turno, a Recorrente, irredignada com a parte da decisão que manteve a quase totalidade do crédito exigido, interpôs em 24/11/97, o recurso voluntário de fls. 918/940, postulando a sua reforma e conseqüente cancelamento das exigências fiscais.

No recurso apresentado, a Suplicante reedita as razões apresentadas na Impugnação.

É o relatório.

Processo n.º : 10855.000709/96-97  
Acórdão n.º : 101-92.380

## VOTO

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O Recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Consoante se infere do relato, são duas as matérias submetidas à apreciação deste Colegiado: arbitramento de lucros e omissão de receitas, caracterizada pela falta de registro de compras no respectivo livro fiscal.

A decisão recorrida manteve o arbitramento ao fundamento de que restou plenamente caracterizada a recusa da Autuada na apresentação dos livros e da documentação comprobatória da escrituração, tendo em vista as reiteradas intimações ( pelo menos seis) juntadas ao processo.

Quanto ao alegado extravio dos livros e documentos fiscais, ressaltou aquela autoridade que, além do extravio ter sido parcial, a contribuinte deixou de observar as providências previstas no artigo 165, par. 1º do RIR/80 (atual 210, par. 1º do RIR/94), no que pertine à publicação do fato em jornal de grande circulação do local e sua comunicação ao Órgão competente do Registro do Comércio, não se caracterizando, assim, como caso fortuito ou força maior, ou seja, como causa excludente de responsabilidade.

Relativamente à base de cálculo do arbitramento, qual seja, a receita informada na GIA - Guias de Informação e Apuração de ICMS - , a r. autoridade monocrática rejeitou os argumentos contestatórios oferecidos pela Contribuinte, ao fundamento de que os valores questionados foram informados pela própria Autuada ao Fisco Estadual e, por outro lado, a jurisprudência administrativa recomenda preferencialmente a receita bruta como base do arbitramento.

No que pertine a alegada inconstitucionalidade do agravamento dos coeficientes do arbitramento, a autoridade recorrida aduz ser defeso aos órgãos administrativos jurisdicionais manifestarem-se sobre a matéria, a qual compete exclusivamente ao Poder Judiciário.

Quanto a possibilidade de cumulação do arbitramento com a omissão de receitas, a autoridade singular assim se manifestou:



Processo n.º : 10855.000709/96-97  
Acórdão n.º : 101-92.380

“De início, ressalte-se que a possibilidade de cumulação do lucro arbitrado com a apuração de omissão de receita se depreende da própria análise sistemática da legislação pertinente à matéria.

.....*omissis*.....

Além da possibilidade jurídica de cumulação das hipóteses em questão, a fim de se afastar a alegação de que no arbitramento dos lucros já estariam inseridas as receitas porventura omitidas, há que se esclarecer a natureza jurídica do arbitramento e da omissão de receitas caracterizada no presente processo.

O primeiro não possui o caráter de penalidade atribuído pela impugnante, à medida que se configura como simples meio de apuração do lucro, em face da recusa da contribuinte em cumprir as obrigações acessórias necessárias à demonstração da regularidade dos resultados a serem oferecidos à tributação. Ressalte-se, mais uma vez, que a base do arbitramento foram as receitas informadas pela própria contribuinte à Fazenda Estadual.

Por outro lado, a falta de escrituração das compras de 302 (trezentos e dois) veículos, junto às montadoras FIAT e VOLKSWAGEN, autorizou a presunção de que os valores dos respectivos custos teriam sido pagos com recursos oriundos de receitas omitidas na apuração dos resultados da empresa.

Na verdade, apresentam-se dois institutos distintos e inconfundíveis: um, como forma de mensuração do lucro tributável, a partir da receita informada pela contribuinte; e outro, como imputação de irregularidade na escrituração, capaz de ensejar a presunção de receitas mantidas à margem da escrituração.

Em princípio, configurar-se-ia estranha tal cumulação, podendo-se questionar: como caracterizar a falta de contabilização em face da não apresentação da escrituração comercial da contribuinte?

Na verdade, apesar de a conduta da contribuinte ter sido uma só, qual seja, a recusa na apresentação da escrituração comercial e fiscal, vislumbram-se aí duas infrações autônomas à legislação tributária. Primeiramente, por ter se mantido inerte relativamente à imputação de falta de contabilização das compras, a contribuinte admitiu, implicitamente, não manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (art. 157 RIR/80), sujeitando-se às

Processo n.º : 10855.000709/96-97  
Acórdão n.º : 101-92.380

exigências porventura cabíveis. Depois, ao se recusar a apresentá-la ao Fisco, quando solicitada, a fim de permitir a verificação de sua regularidade (art. 174 RIR/80), a atuada assumiu o risco do arbitramento de seus lucros”

Finalmente, no tocante ao agravamento da penalidade, a R. Autoridade de primeira instância, julgou parcialmente procedente o lançamento para reduzir a Multa aplicada no arbitramento de lucros para o seu grau normal de setenta e cinco por cento, sob o argumento de que não se pode agravar a penalidade com base na motivação da exigência principal, qual seja a recusa de apresentação dos livros e documentos da escrituração.

À exceção da conclusão relativa ao agravamento dos coeficientes de arbitramento, não merece qualquer reparo de nossa parte a Decisão monocrática, eis que a mesma se processou conforme a legislação de regência, a jurisprudência em voga neste Colegiado, e de acordo com as provas carreadas aos Autos, devendo, pois, ser negado provimento ao Recurso Voluntário em relação aos demais temas, quais sejam: arbitramento dos lucros, omissão de receitas, agravamento da penalidade pertinente à tributação dos valores omitidos e lançamento decorrentes.

No que respeita aos coeficientes de arbitramento aplicados, verifica-se que nos exercícios de 1992 a 1996, o fisco aplicou coeficientes progressivos, com amparo na Instrução Normativa nº 79, de setembro de 1993.

Acontece que a competência outorgada à autoridade administrativa para majoração de coeficientes via ato administrativo, a partir da promulgação da Constituição Federal de 1988, não encontra o devido respaldo legal, face a vedação contida no artigo 68, parágrafo 1º que não permite a delegação.

Somente em 1995 foi promulgada a Lei nº 8.981 disciplinando a matéria.

Portanto, só se pode cogitar de eventual agravamento de coeficientes a partir do período-base iniciado em 01/01/96, ou seja no ano seguinte ao da publicação da aludida Lei. Como no presente caso a autuação não alcança citado período, mister se faz prover parcialmente o recurso voluntário, a fim de que o coeficiente de arbitramento seja reduzido para o seu grau inicial ao longo de todos os períodos fiscalizados.

Finalmente, no que respeita ao Recurso de Ofício interposto pela Autoridade Julgadora monocrática, o mesmo deve ser improvido posto que citada Autoridade decidiu corretamente nos itens em que exonerou a Contribuinte da parcela do crédito tributário relativa à subtração da cobrança da TRD, como juros de mora, no período compreendido entre 4 de fevereiro a 29 de

Processo n.º : 10855.000709/96-97  
Acórdão n.º : 101-92.380

julho de 1991, bem assim à redução da multa agravada incidente sobre o arbitramento dos lucros e a exclusão da multa exigida por atraso na entrega das Declarações de Rendimentos da Pessoa Jurídica.

Por todo o exposto, voto pelo improvimento do Recurso de Ofício interposto pela Autoridade *a quo* e, pelo provimento parcial do Recurso Voluntário interposto pelo Sujeito Passivo para excluir da tributação os valores resultantes do cancelamento do agravamento dos coeficientes de arbitramento nos períodos-base de 1991 a 1995.

Sala das Sessões - DF, em 10 de novembro de 1998.

  
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR

Processo n.º : 10855.000709/96-97  
Acórdão n.º : 101-92.380

## INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial n.º. 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17.03.98).

Brasília - DF, em 17 NOV 1999

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

Ciente em 18 NOV 1999

  
RODRIGO PEREIRA DE MELLO  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL