



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-5
Processo nº : 10907.000026/94-33
Recurso nº : 110.988
Matéria : IRPJ e OUTROS - Exs.: 1991 e 1992
Recorrente : LUCIANO P. MOREIRA & CIA. LTDA
Recorrida : DRJ em CURITIBA-PR
Sessão de : 13 de maio de 1998
Acórdão nº : 107-04.984

IRPJ - ARBITRAMENTO - DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA - PROCEDÊNCIA - Provado que a escrituração do contribuinte, em função dos vícios e deficiências que contém, é imprestável para a determinação do lucro real, impõe-se o arbitramento do lucro.


IRPJ - ARBITRAMENTO - COEFICIENTE APLICÁVEL - AGRAVAMENTO - ILEGALIDADE - A teor do disposto no artigo 25 do ADCT, após 180 dias da promulgação da Constituição Federal de 1988, todos os atos de delegação de competência foram revogados, dentre elas a Portaria 22/79.

TRD - Incabível a cobrança de encargos de TRD no período de fevereiro a julho de 1991.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUCIANO P. MOREIRA & CIA. LTDA.

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


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESIDENTE


NATANAEL MARTINS
RELATOR

Processo nº : 10907.000026/94-33
Acórdão nº : 107-04.984

FORMALIZADO EM: 28 AGO 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



Processo nº : 10907.000026/94-33
Acórdão nº : 107-04.984

Recurso nº : 110.988
Recorrente : LUCIANO P. MOREIRA & CIA. LTDA

RELATÓRIO

Relata a DRJ em Curitiba/PR que:

“Em decorrência de ação fiscal levada a efeito contra o contribuinte acima identificado, foram lavrados os autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social Sobre o Lucro.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

O auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 002/007) exige o recolhimento de 69.516,99 UFIR a título de imposto e 63 715,85 UFIR a título de multa de lançamento de ofício, prevista no artigo 728, inciso II, do RIR/80 (aprovado pelo Decreto n 85.450/80) e artigo 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, além dos acréscimos legais.

O lançamento abrange os exercícios financeiros de 1991 e 1992, períodos-base 1990 e 1991.

A atuada teve seu lucro arbitrado nos exercícios de 1991 e 1992, períodos-base 1990 e 1991, em consequência da inexistência de registro de inventário, da escrituração do Livro Diário feita por partidas mensais e de forma resumida, sem a utilização de livros auxiliares, da não escrituração da conta "bancos", da escrituração incompleta do livro Registro de Saídas e da contabilização da conta "veículos" de forma globalizada, com base no disposto nos artigos 160, §§ 1º e 4º, 161, inciso I, 399, inciso

Processo nº : 10907.000026/94-33
Acórdão nº : 107-04.984

IV. e 400 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/80, aprovado pelo Decreto 85.450/80.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

O auto de infração de Contribuição Social (fls. 008/011) exige o recolhimento de 11.108,72 UFIR a título de contribuição e 9.974,22 UFIR a título de multa de lançamento de ofício, prevista no artigo 6º, parágrafo único, da Lei nº 7.689/88 c/c o artigo 728, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda (aprovado pelo Decreto nº 85.450/80) e artigo 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91.

O lançamento decorre das infrações apuradas no auto de infração de IRPJ e tem como base legal o artigo 2º da Lei nº 7.689/88.

Tempestivamente, a interessada apresentou impugnação às fls. 114, contra o lançamento de contribuição social, argumentando serem as mesmas razões da de IRPJ e, às fls. 115/132, contra o lançamento de IRPJ, instruída com os documentos de fls. 133/209, cujo teor é sintetizado a seguir.

A impugnante alega que o arbitramento de lucro é "procedimento fiscal de exceção, só aplicável quando manifestamente impossível é a apuração do lucro real".

Cita o entendimento do jurista Alberto Xavier sobre este assunto, o qual afirma que pode a escrituração conter vícios, erros ou deficiências sem que tal fato arraste automaticamente sua desclassificação global, com a conseqüente legitimidade da faculdade de arbitrar o lucro, se tais irregularidades não a tornarem imprestável para determinar o lucro real, pois, na escrituração composta por dezenas, centenas ou milhares de lançamentos contábeis, o vício de um ou mais não afeta por si só o valor probatório do conjunto.

Processo nº : 10907.000026/94-33
Acórdão nº : 107-04.984

Reproduz ementas de diversos acórdãos do Conselho de Contribuintes e do Tribunal Federal de Recursos, todas no sentido de que o arbitramento é medida que se impõe em caso extremo, quando da imprestabilidade da escrituração para ser apurado o lucro real.

Declara que, além do livro Diário, possui livros Razão, Apuração do Lucro Real-LALUR, Registro de Inventário, Registro de Entrada e Saída de Mercadorias, Registro de Duplicatas e Caixa com registros diários.

Justifica que é incorreta a informação contida na declaração assinada às fls. 24, porque o signatário, por ignorar que o livro Registro de Inventário era escriturado pelo contador, informou erroneamente não possuí-lo, nem escriturá-lo, e nem possuir controle físico do estoque, "por ter em gerência de seu estabelecimento apenas pessoas de sua família". Para comprovar sua regular escrituração, juntou três livros de Registro de Inventário, os quais foram devolvidos à contribuinte em 23/02/94 (comprovante às fls. 213), e cópia das folhas onde foram registrados os inventários em 31/12/90 e 31/12/91, nos seguintes valores:

| | 31/12/90 | 31/12/91 |
|---|--------------------------|----------------------|
| .matriz -Al.Cel.E.Pereira, 470-Paranaguá (fls.171/190) | Cr\$ 3.635.853,22 | 43.726.133,93 |
| · filial 0002-Av.Bento M.R.Neto s/n°-Pguá (fls.151/170) | Cr\$ 5.128.460,88 | 27.383.941,81 |
| · filial 0004-RuaDr.Mello, 59-Antonina(fl. 133/150) | Cr\$ <u>5.358.489,66</u> | <u>39.154.501,24</u> |
| TOTAL | Cr\$14.122.803,76 | 110.264.576,98 |

Em relação ao livro Diário, alega que as partidas mensais, plenamente justificadas pela racionalidade na execução dos registros, não impedem nem dificultam o exame do movimento contábil da empresa, e que a escrituração não é feita de forma resumida, mas, sim, lançamentos feitos um a um, englobando-se os de mesma natureza apenas quando sua identificação não ficar prejudicada, quase sempre, por estar controlada em livros auxiliares.

Processo nº : 10907.000026/94-33
Acórdão nº : 107-04.984

Argumenta que a jurisprudência do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuinte é uniforme no sentido de que a inexistência de escrituração de movimentação bancária só serve como elemento indiciatório, que deve ser complementada por outros elementos de prova; que, no caso, esse indicio seria contraditado pelos próprios balanços da empresa, onde os saldos bancários sempre constaram como elementos patrimoniais.

Alega que a escrituração incompleta do livro de Registro de Saída de Mercadorias só teria provocado inexatidão quanto ao período-base de escrituração de vendas, sujeita à autuação por postergação do pagamento do imposto, nos termos do artigo 171 do RIR/80, e jamais ao arbitramento do lucro, pois os fatos em que se fundamentou a autoridade lançadora não demonstram que a escrituração da empresa seja imprestável para a apuração do lucro real.

Reclama que, apesar da afirmativa inicial, constante no auto de infração, da conta "veículos" estar escriturada de forma globalizada e que não existe controle individualizado, a própria autoridade fiscal acrescenta que são três os caminhões, um dos quais adquirido em abril/90 e não contabilizado na data correta. Afirma que a própria quantidade mencionada, sua documentação (fls. 73/75) e mapas de correção monetária de balanço (fls. 43/46) mostram existir sobre eles integral controle individual, e que, mesmo procedentes as alegações do auto de infração, a legislação tributária (artigos 12 e 13 da Lei 7.799/89) determina como penalidade não o arbitramento de lucro, mas, sim, que os bens baixados sejam considerados como os mais antigos nas contas em que estiverem registrados.

Quanto à conta "fornecedores", a autuada afirma que tem suporte no livro Registro de Duplicatas, de utilização não obrigatória, que foi adaptado para registro de duplicatas a pagar. Anexa, às fls. 196/205, relação das duplicatas a pagar existentes em 31/12/90 e 31/12/91.

Processo nº : 10907.000026/94-33
Acórdão nº : 107-04.984

Contesta o percentual de arbitramento de 15%, incompatível com a pequena margem de lucro da atividade de supermercados, que se caracteriza pela baixa rentabilidade e grande rotatividade do estoque; entende, ainda, que o agravamento de 20% para o segundo ano arbitrado só se aplicaria quando feito espontaneamente pelo contribuinte, mas não para lançamento.

Protesta contra o caráter confiscatório do lançamento, que está em total dissonância com a realidade dos fatos e a realidade econômico/financeira da autuada, uma vez que a exigência fiscal representa 3,85 vezes o patrimônio líquido da empresa em 31/12/91.

Solicita a exclusão da TRD sobre o lançamento relativo ao exercício de 1991, período-base 1990, por ser a Lei 8.218/91 posterior àqueles fatos geradores, e requer ainda, com base no artigo 105 do CTN, seja excluída essa aplicação relativamente ao período de 01/02/91 a 30/07/91.

Embora conste a juntada dos seguintes livros comerciais e fiscais, todos, com exceção dos dois últimos, foram devolvidos à autuada em 23/02/94, conforme comprovante às fls. 213:

· 2 livros Diários; 3 livros de Registro de Inventário;

· 1 livro de Apuração do Lucro Real - LALUR; 2 livros de Registro de Duplicatas; 7 livros de Registro de Entrada de Mercadorias; 7 livros de Registro de Saída de Mercadorias; 2 livros de Movimento do Caixa.

Às fls. 211/212, intempestivamente, junta complemento de impugnação, em que anexa recorte de jornal, da Folha de São Paulo, com entrevista concedida pelo Sr. Roberto Demeterco, que afirma ser de 1,5% sobre o faturamento a rentabilidade média setor de supermercado.

Processo nº : 10907.000026/94-33
Acórdão nº : 107-04.984

As fls. 215/216 foi o processo encaminhado ao Serviço de Fiscalização, da Inspeção da Receita Federal em Paranaguá/Pr, para:

- ajustar a base de cálculo do lucro arbitrado para Cr\$ 148.854.098,91 e Cr\$ 569.757.264,84, nos exercícios de 1991 e 1992, períodos-base de 1990 e 1991, respectivamente (vendas realizadas em dezembro de 1990 e 1991, só escrituradas em janeiro de 1991 e 1992);

- informar a diferença, no Movimento do Caixa, entre os lançamentos nas rubricas "pagamento de duplicatas" e "pagamento de fornecedores";

- apurar se houve movimentação bancária nos períodos-base de 1990 e 1991; incluir no enquadramento legal do lançamento IRPJ o inciso I do artigo 399 do RIR/80.

As fls. 231/246 a impugnante, em atendimento à intimação lavrada em 10/03/95, fls. 230, informa que os lançamentos "pelo pagamento de duplicatas" correspondem aos pagamentos feitos diretamente aos fornecedores e, "pelo pagamento de fornecedores" referem-se às duplicatas em cobrança em agências bancárias; declara que as somas mensais destes lançamentos estão em consonância com as baixas procedidas na conta "Fornecedores", fls. 47/49, e "Obrigações p/ Mercadorias", fls. 62/66. Esclareceu, ainda, que em 1990 e 1991, a empresa depositou valores e emitiu cheques unicamente na conta corrente 015620-5 Banco do Estado do Paraná, juntando cópia dos extratos bancários de janeiro/90, dezembro/90, janeiro/91 e dezembro/91.

Em decorrência do ajuste da base de cálculo e do enquadramento legal, foram lavrados os autos de infração complementares de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 217/222), com exigência de 70.464,30 UFIR a título de imposto e 64.095,79 UFIR a título de multa de lançamento de ofício, além dos acréscimos legais, e de

Processo nº : 10907.000026/94-33
Acórdão nº : 107-04.984

Contribuição Social Sobre o Lucro (fls. 223/226), com exigência do recolhimento de 11.298,81 UFIR a título de contribuição e 10.056,24 UFIR a título de multa de lançamento de ofício, além dos acréscimos legais.

Reaberto o prazo, a interessada apresentou nova impugnação às fls. 247/251, acrescentando apenas o seguinte:

- quanto ao inciso I do artigo 399, declara que sua citação foi genérica, sem especificar qual ou quais demonstrativos deixaram de ser elaborados e/ou apresentados, e quais fatos presentes ou ausentes enquadrariam a escrita contábil e fiscal em desobediência às leis comerciais e fiscais;

- quanto ao remanejamento para dezembro de 1990 e de 1991, de valores oferecidos à tributação em janeiro de 1991 e de 1992, respectivamente, caberia apenas a figura da **postergação, com a cobrança de correção monetária e juros pelo período postergado, nos termos do que dispõem os incisos I e II e os §§ 1º e 2º do artigo 171 do RIRJ80.**

Informação fiscal às fls. 252/253, referente à diligência solicitada.

Quanto ao lançamento da Contribuição Social Sobre o Lucro, a impugnante reitera e ratifica, pela identidade com a matéria, as razões que amparam e fundamentam a impugnação apresentada no processo matriz (fls. 247)".

A autoridade julgadora, apreciando o feito, deu provimento parcial à impugnação, assim ementando a sua decisão:

"Prevalece o arbitramento do lucro quando a escrituração está em desacordo com a legislação comercial e fiscal, com vícios, erros ou deficiências que prejudiquem a apuração do lucro real".



Processo nº : 10907.000026/94-33
Acórdão nº : 107-04.984

Irresignada, a contribuinte recorre a este Colegiado, reeditando em seu recurso, fundamentalmente, as razões de sua peça vestibular.

É o Relatório.

Processo nº : 10907.000026/94-33
Acórdão nº : 107-04.984

VOTO

Conselheiro NATANAEL MARTINS, Relator

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, tomo conhecimento.

A recorrente, em seu recurso, a rigor nada de novo acrescenta que possa infirmar os trabalhos de fiscalização.

De fato, a DRJ em Curitiba/PR, em longa e bem fundamenta decisão, passo a passo, mostrou a correção do arbitramento de lucros procedido pela fiscalização.

O livro diário, bem anotou a r. decisão, foi escriturado em partidas mensais e de forma resumida, em ofensa à legislação comercial e tributária. Por outro, relativamente à documentação anexada aos autos do processo, anotou ainda a r. decisão à ocorrência das seguintes irregularidades que, no seu conjunto, comprometeriam a credibilidade da escrita contábil da recorrente:

- na escrituração resumida no livro Diário faltou referência aos números das páginas dos livros auxiliares onde tais operações se encontram individualizadas;
- falta autenticação dos livros auxiliares Movimento de Caixa e Registro de Duplicatas;
- o livro Caixa (Movimento do Caixa, dois volumes em anexo) não descreve e nem individualiza a operação, muito menos faz referência ao documento que lhe deu origem, servindo apenas para consolidar diariamente as operações de mesma natureza da matriz com filiais;

Processo nº : 10907.000026/94-33
Acórdão nº : 107-04.984

- em sua escrita fiscal, a conta "caixa" consolida as operações da matriz com filiais, quando deveria segmentar as operações de cada estabelecimento;

- o livro Registro de Duplicatas foi adaptado para registro de duplicatas a pagar (fls. 76/87), para controle do número, data de emissão e valor da nota fiscal, identificação do fornecedor, vencimento, banco em cobrança e anotação se foi paga; em lugar nenhum está registrada a data e o valor efetivamente pago;

- os pagamentos das duplicatas em cobrança bancária são totalizados e registrados apenas no último dia de cada mês na rubrica "pagamento de fornecedores"; em face da falta de informações precisas sobre a data de pagamento, fica a incerteza se tal procedimento não estaria encobrindo eventual passivo fictício;

- é improcedente a alegação de que a inexistência de escrituração de movimentação bancária seria contraditada pelos próprios balanços da empresa, porque neles consta saldo zero em 31/12/90 (fls. 17 e 32) e de Cr\$ 271.104,49 em 31/12/91 fls. 22 e 37); tais valores também estão em desacordo com os extratos bancários da c/c 015620-5 Banco do Estado do Paraná S.A., com valores de, respectivamente, Cr\$ 766.178,99 (fls. 238) e Cr\$ 4.941.715,89 (fls. 244);

- no livro Caixa não foi registrado depósito bancário algum ou emissão de cheque nos períodos-base de 1990 e 1991, ao contrário dos extratos bancários apresentados, referentes a janeiro/90, dezembro/90, janeiro/91 e dezembro/91 (fls. 233/244), que demonstram considerável movimentação bancária;

- constata-se, pelos extratos apresentados (fls. 233/244), que a empresa auferiu, pelo menos em janeiro/90, uma receita financeira de Cr\$ 34.586,29 – apurada pela diferença entre o valor das aplicações financeiras (códigos 91 e 96) e dos resgates (códigos 35 e 45);

- a inexistência de escrituração de movimentação bancária no período-base de 1990 e a escrituração incompleta no período-base de 1991 mostram que a contabilidade da

Processo nº : 10907.000026/94-33
Acórdão nº : 107-04.984

atuada não atende aos princípios consagrados pela legislação comercial, evidenciando a não confiabilidade do lucro real apurado.

Nesse contexto, mesmo admitindo-se assistir razão à recorrente quando afirma ter apresentado todos os livros registro do inventário (já que o faltante refere-se a estabelecimento desativado) e que a sua conta veículos seria de fácil controle, o conjunto de irregularidades apresentado pela fiscalização, à evidência, demonstram a imprestabilidade de sua escrita, pelo que o arbitramento de lucros levado a termo foi correto.

Tratando-se o arbitramento de lucro de medida extrema e pautada em coeficientes prefixados em lei, não é cabível o argumento, porque meta-jurídico, de que o índice de lucratividade do setor comercial do recorrente seria expressivamente inferior ao coeficiente legal e que, por isso, deveria ser substituído.

A QUESTÃO DO COEFICIENTE APLICÁVEL NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO LUCRO ARBITRADO

Todavia, quanto ao coeficiente aplicável na determinação do lucro arbitrado, não é admissível a aplicação da Portaria nº 22/79, que no caso concreto o agravou no segundo exercício financeiro em 20%.

É que, a teor do disposto no artigo 25, do ADCT, após 180 dias da promulgação da Constituição, todos os atos de delegação de competência, inclusive a Portaria nº 22/79, foram revogados.

Tanto isso é verdade que o Supremo Tribunal Federal, em decisão plenária, em caso absolutamente análogo (cota de contribuição ao IBC, cobrada nos termos da Resolução nº 28/89) julgou que o Decreto-lei 2295/86, em face dos expressos termos do art. 25, I, do ADCT, não fora recepcionado pela nova Constituição, restando indevido, assim, a cobrança da quota de contribuição ao extinto Instituto Brasileiro do Café.

Processo nº : 10907.000026/94-33
Acórdão nº : 107-04.984

Registre-se, por outro lado, o Acórdão nº 103-18.368, da 3ª Câmara deste Conselho, relator Marcio Machado Caldeira, no mesmo sentido.

Nesse contexto, na determinação do lucro arbitrado, deve-se aplicar, uniformemente, o coeficiente de 15%.

A QUESTÃO DA TRD

Quanto aos juros de mora, calculados com base na TRD, relativamente ao período de fevereiro a julho de 1991, a recorrente em parte tem razão.

Com efeito, de acordo com a jurisprudência mansa e pacífica deste Conselho, consubstanciada no Acórdão CSRF/01-1.1773, cuja ementa segue abaixo, não é admissível a cobrança de encargos de TRD no período de fevereiro a julho de 1991:

"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º d a Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, com juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quanto entrou em vigor a Lei nº 8218. Recurso Provido".

Por tudo isso, conheço do recurso porque tempestivo e, no mérito, dou-lhe provimento parcial, afastando o agravamento do coeficiente de arbitramento do lucro, bem como a TRD relativa ao período de fevereiro a julho de 1991.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 13 de maio de 1998.



NATANAEL MARTINS

Processo nº : 10907.000026/94-33
Acórdão nº : 107-04.984

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 nº 55, de 16 de março de 1998 (DOU de 17/03/98)

Brasília-DF, em 28 AGO 1998



FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESIDENTE

Ciente em 28 AGO 1998



PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL