



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10907.000531/96-68
RECURSO Nº. : 114.570
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS - EX: DE 1993
RECORRENTE : PANIFICADORA E CONFEITARIA PANCY LTDA
RECORRIDA : DRJ EM CURITIBA - PR
SESSÃO DE : 21 DE AGOSTO DE 1997
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.514

IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCRO - FALTA DE ESCRITURAÇÃO DAS CONTAS BANCÁRIAS. A falta de escrituração das contas bancárias não dá causa ao arbitramento do lucro da pessoa jurídica posto não tratar-se de inexistência ou imprestabilidade da escrituração. Esta falta de escrituração é considerada falta sanável, que não impede o fisco de buscar o verdadeiro resultado da pessoa jurídica e tributá-la pelo lucro real.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - PROCEDIMENTOS DECORRENTES. A solução dada ao lançamento principal — relacionado com o imposto de renda pessoa jurídica — estende-se aos litígios decorrentes, relacionados com o Imposto de Renda na Fonte e à Contribuição Social sobre o Lucro.

Recurso provido.

Vistos relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PANIFICADORA E CONFEITARIA PANCY LTDA.,

ACORDAM os Membros da Oitava 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.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS - Presidente



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10907.000531/96-68
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.514


MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - Relatora

FORMALIZADO EM: 19 SET 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ ANTONIO MINATEL, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, NELSON LÓSSO FILHO, HELENA MARIA POJO DO REGO (Suplente Convocada), JORGE EDUARDO GOUVÊA VIEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10907.000531/96-68
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.514
RECURSO Nº. : 114570
RECORRENTE : PANIFICADORA E CONFEITARIA PANCY LTDA.

RELATÓRIO

PANIFICADORA E CONFEITARIA PANCY LTDA., já qualificada nos autos do presente processo, recorre a este Egrégio Conselho de Contribuintes da decisão proferida pelo sr. Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 130 — referente ao IRPJ e seus reflexos — fls. 139 - IR FONTE e 145 — CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO.

Refere-se ao arbitramento do lucro no ano calendário de 1992, com base no artigo 399, inciso IV do RIR/80, posto que o contribuinte deixou de contabilizar o movimento bancário em seus livros Diário e Razão e não escriturou o livro Registro de Inventário.

Verificado este fato, a fiscalização arbitrou o lucro de todos os meses do ano calendário de 1992 com base na receita mensal declarada, aplicando o percentual constante de 15% sobre a receita declarada.

Impugnando o feito o contribuinte alega, em preliminares, a nulidade do lançamento, entendendo que a autoridade fiscal não lhe concedeu o prazo suficiente para que a escrita contábil e fiscal fosse reescriturada e que a autuação não ocorreu no local da verificação da falta, conforme disposto no artigo 10 do Decreto nº 70.235/72.

Quanto ao mérito, alega que todos os valores lançados foram arbitrados tendo sua origem em depósitos bancários não contabilizados e que o contribuinte, nesta situação, deve ser intimado a apresentar a escrituração contábil ou que sane os erros nela cometidos, aduzindo que a simples verificação de existência de diferenças entre os valores contabilizados e os depósitos efetuados não caracterizam omissão de receita. Que a existência de depósitos em volume superior às receitas contabilizadas é indício de omissão de receita e não prova da receita omitida.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10907.000531/96-68
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.514

Entendeu ser cômodo para a auditoria apenas desconsiderar a escrita fiscal e, a partir daí, tributar os valores encontrados nas contas bancárias.

Apresenta a transcrição de ementa do Segundo Conselho de Contribuintes ancorada na Súmula nº 182 do STJ, para reforçar os argumentos ora expendidos, e contesta os lançamentos da Contribuição Social sobre o Lucro e do Imposto de Renda na Fonte.

Decidindo a lide, a autoridade "a quo" julga parcialmente procedente os lançamentos impugnados, reduzindo o percentual da multa de ofício aplicada em todos eles, tendo em vista o previsto no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/96, do ADN COSIT nº 01/97, e da retroatividade prevista no artigo 106, inciso II, letra "c" do Código Tributário Nacional.

Cientificada desta decisão, apresenta recurso voluntário, perseverando nas razões impugnativas.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, apresentando contra-razões ao recurso, pugna pela manutenção da decisão recorrida.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10907.000531/96-68
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.514

VOTO

CONSELHEIRA - MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - Relatora

Recurso tempestivo, assente em lei. Dele conheço.

Conforme visto do relato, o lançamento objeto do presente recurso refere-se ao arbitramento do lucro tendo como fundamento a falta de escrituração dos movimentos bancários e a escrituração condensada dos valores existentes no estoque, no Livro Registro de Inventário.

O artigo 157 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - determina que a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais - (transcrição do artigo 7º do DL 1598/77), devendo abranger todas as operações do contribuinte, bem como os resultados apurados anualmente em suas atividades no território nacional, facultando-lhes, no caso de possuírem filiais, sucursais ou agências, inclusive no exterior, a manutenção da contabilidade não centralizada, devendo, o resultado final de cada exercício ser incorporado na escrituração da matriz.

De outra nota, o artigo 399 do mesmo Regulamento autoriza a autoridade tributária a arbitrar o lucro da pessoa jurídica, inclusive da empresa individual equiparada, que servirá de base de cálculo do imposto quando: I - o contribuinte, sujeito à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras de que trata o artigo 172 do citado Regulamento; II - o contribuinte autorizado a optar pela tributação com base no lucro presumido não cumprir as obrigações acessórias relativas à sua determinação; III - o contribuinte recusar-se a apresentar os livros ou documentos da escrituração à autoridade tributária; IV - a escrituração mantida pelo contribuinte contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real ou presumido, ou revelar evidentes



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10907.000531/96-68
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.514

indícios de fraude; V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto na alínea "a" do parágrafo único do artigo 270 e, finalmente VI - o contribuinte, na situação referida no inciso I e não autorizado a optar pela tributação com base no lucro presumido, espontaneamente apresentar declaração de rendimentos.

Acima estão elencadas as seis hipóteses em que a autoridade tributária poderá arbitrar o lucro da pessoa jurídica.

Analisando-se a primeira hipótese, verifica-se que o presente caso não se subsume à ela, vez que existem pagamentos efetuados à conta Caixa, porém reportando-se a conta Bancos, o que leva à incerteza se, de fato, as contas bancárias não estariam contabilizadas dentro da conta caixa.

De resto, nas outras cinco hipóteses elencadas, não estão inseridas a falta de contabilização das contas bancárias para a hipótese de arbitramento.

Os estudos efetuados a respeito da matéria conduzem esta Julgadora, com a devida vênia, a discordar das razões de decidir do Julgador de primeira instância, não somente pelas razões acima elencadas, mas, principalmente, quando verificado que esta Colenda Câmara, ao julgar matéria idêntica, entendeu que o arbitramento do lucro é procedimento reservado aos casos de inexistência ou imprestabilidade da escrituração contábil e aplicável apenas nas hipóteses previstas nos incisos I a VI do artigo 399 do RIR/80, entre as quais não se inclui a existência de movimento bancário mantidos à margem da contabilidade.

Nesta linha de raciocínio, foi elaborado o voto vencedor da ilustre Conselheira SANDRA MARIA DIAS NUNES, quando do julgamento do recurso nº 107.850, na Sessão de 12 de Setembro de 1994, cujo Acórdão recebeu o nº 108-01.389.

Peço vênia para transcrever excertos do voto acima mencionado.

"A fiscalização procedeu ao arbitramento do lucro com fundamento no artigo 399, inciso I, e 400 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 em razão da recorrente não ter contabilizado, no Livro Diário, o movimento bancário.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10907.000531/96-68
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.514

Cumpre salientar, inicialmente, que a jurisprudência dominante neste Pretório é no sentido de que o arbitramento do lucro das pessoas jurídicas só é cabível na existência de alguns pressupostos básicos, quais sejam:

- a) a escrituração apresentar falhas materiais insanáveis que a tomem imprestável para a determinação do lucro real. Quando se tratar de falhas formais ou defeitos de forma, descabe o arbitramento;
- b) o contribuinte não possuir ou se recusar a exhibir a escrituração contábil;
- c) o contribuinte escriturar os livros comerciais após a lavratura do Auto de Infração;
- d) por se tratar de medida extrema, só deve ser desclassificada a escrituração contábil e, portanto, arbitrado o lucro tributável, quando for impossível ou impraticável a apuração do lucro real.

Nos documentos acostados aos autos, verifica-se que a desclassificação da escrita contábil da recorrente foi motivada pela falta de contabilização do movimento bancário, hipótese não elencada como causa justificadora da medida extrema do arbitramento, porquanto não se trata de inexistência ou imprestabilidade da escrituração, nem de recusa dos livros e documentos, nem de escrituração efetuada após a lavratura do Auto de Infração.

.....
E continua.

Por outro lado, a falta de escrituração de movimento bancário é falta sanável que não impede o Fisco de buscar o verdadeiro resultado da pessoa jurídica e, conseqüentemente, a tributação pelo lucro real.

Neste sentido já se pronunciou a Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão nº CSRF/01-0.017, em cujos fundamentos se declara:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10907.000531/96-68
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.514

'A desclassificação de escrita, é pacífico, somente deve ser adotada nos casos extremos. No meu entender, é a última das opções admissíveis ao Fisco, que, ao contrário, deve se esforçar ao máximo, para aproveitar aquilo que foi escriturado, sob risco, inclusive, de no futuro, vermos 8 entre 10 escritas examinadas, totalmente desprezadas.

Por outro lado, o que se objetiva com a desclassificação, ao contrário do que pensam alguns, é apenas apurar-se um resultado que, em razão de inúmeras deficiências detectadas, não pode ser aquele que consta da escrituração, totalmente eivada de deficiências absolutamente incontornáveis.

Não se procura um resultado maior ou menor, e penso, não se deve transmitir aos interessados a idéia de que a opção entre o arbitramento ou o lucro real se faz em função do lucro tributável a ser apurado.

O arbitramento é mera forma de apuração de resultados, sem qualquer, mínimo que seja, conotação de penalidade ou castigo. Procura-se com a utilização desse instrumento, apenas, restabelecer ou apurar um resultado que, por meio de práticas censuráveis ou com a utilização de artifícios adotados por um determinado contribuinte, torna-se impossível de ser conhecido, daí inclusive a preocupação constante da lei em aproximar ao máximo o resultado a ser apurado pelo arbitramento daquele que seria normal ou compatível ao contribuinte, para que, inclusive, nos diz legislação recente, devemos considerar várias particularidades de cada contribuinte.

Não é o caso, em hipótese alguma, de se argüir o brocado latino que, traduzido, diz "beneficiar o infrator com a própria torpeza". Não se trata disto, e sim, de saber, se a apuração ou determinação dos resultados pode ser feita com ou sem o



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES**

PROCESSO Nº. : 10907.000531/96-68
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.514

abandono da escrita. A circunstância de por uma forma apurarmos menos imposto do que pela outra é absolutamente irrelevante, injurídica, até."

Também no presente caso, a fiscalização entendeu que, pela falta da escrituração das contas bancárias, juntamente com a escrituração condensada no Livro de Registro de Inventário, deveria ser arbitrado o lucro, pressupondo-se uma possível omissão de receita.

Não restam dúvidas de que, o inventário estaria escriturado na conta mercadorias e, desta feita, a fiscalização poderia, se quisesse, levantar o estoque existente no início e no final do exercício, não sendo esta também uma das razões para se proceder o arbitramento do lucro.

Diante destas considerações, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Quanto aos processos decorrentes, em virtude da estreita relação de causa e efeito entre os lançamentos, voto no sentido de dar provimento aos recursos interpostos.

Sala das sessões (DF), 21 de agosto de 1997

MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - Relatora