

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA


Processo n.º : 10907.000868/96-10
Recurso n.º : 115.471
Matéria IRPJ E OUTROS- EX. 1992
Recorrente : DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS GAIVOTA LTDA.
Recorrida : DRJ EM CURITIBA - PR
Sessão 09 de janeiro de 1998
Acórdão n.º : 101-91.791

IRPJ - LUCRO ARBITRADO - FALTA DE LIVROS FISCAIS -
Diante da falta de apresentação dos livros de Registro de
Compras e Registro de Inventário, a que alude o artigo 160,
admissível é o arbitramento do lucro.

IRPJ - LUCRO ARBITRADO - REGISTRO DE INVENTÁRIO - A
apuração do resultado depende, fundamentalmente, do
levantamento dos estoques no encerramento do exercício social.
A falta de apresentação do Livro de Registro de Inventário
justifica o abandono da escrituração e o conseqüente
arbitramento do lucro.

INCONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS - COMPETÊNCIA
PARA EXAME - A discussão de que a multa e os juros
moratórios são, em razão de seus elevados percentuais,
incondizentes com a realidade econômica do país, não pode ser
travada na esfera administrativa, posto que são exigências
embasadas em legislação vigente, cujo exame de legitimidade
ou constitucionalidade é reservada ao Poder Judiciário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso
voluntário interposto por DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS GAIVOTA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho
de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares e, no mérito
DAR provimento parcial ao recurso, para exonerar o crédito tributário exigido por
omissão de receitas, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente
julgado. 

Processo n.º: 10907.000868/96-10
Acórdão n.º: 101-91.791


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 JAN 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente, justificadamente o Conselheiro JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO.

Processo n.º : 10907.000868/96-10
Acórdão n.º : 101-91.791

RELATÓRIO

DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS GAIVOTA LTDA, empresa com sede na cidade Curitiba - PR, inscrita no CGC sob n.º 78.057.460/0001-43, inconformada com a decisão de fls. 271-279, proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Curitiba (PR), que manteve parcialmente a autuação, interpõe recurso voluntário ao Primeiro Conselho de Contribuintes.

Segundo o relato fiscal de fls. 218/219, a exigência fiscal tem origem em arbitramento do lucro e em omissão de receitas, motivados pelas seguintes razões:

1 - Arbitramento

“O contribuinte, regularmente intimado conforme Termo datado de 28/08/96 à fls., deixou de apresentar os Livros Registro de Inventário e Registro de Compras e/ou de Entradas por não possuí-los, conforme declara a fls. , o que torna sua escrituração contábil incapaz de embasar a apuração do lucro real.

2. RECEITA OMITIDA

Ao analisarmos o Livro Diário apresentado, constatamos que os lançamentos realizados na conta Bancos são feitos de forma globalizada e por partidas mensais, e que os mesmos transitam sempre pela conta Caixa.

O contribuinte apresentou, então, um controle auxiliar com os lançamentos individualizados, que é, na realidade, o controle da conta bancária 001.614-3 do BANCO BANESTADO S/A.

Através deste controle auxiliar fizemos o levantamento dos pagamentos e débitos realizados, o qual, confrontando com a receita lançada e declarada, nos trouxe indícios de omissão de receita pelo levantamento do saldo credor do Caixa/Bancos.

Intimado a explicar tal divergência, o contribuinte nada esclareceu, dizendo

Processo n.º: 10907.000868/96-10
Acórdão n.º: 101-91.791

apenas que estariam ali incluídos, no levantamento do saldo credor feito por esta autoridade, valores correspondentes a cheques devolvidos, reaplicações financeiras, e liquidações de empréstimos bancários, o que não guarda qualquer relação com a realidade, pois, conforme esclarecemos na própria intimação datada de 28/08/96, tais itens não foram considerados como débitos/pagamentos, ou seja, não influenciaram na apuração de tais saldos credores (junho a dezembro/96).

Com relação aos valores "repassados" à empresa "Progress", não apresentou qualquer documento que comprove suas alegações, de que tais valores seriam ressarcidos pela Antarctica, sua fornecedora, pelas despesas realizadas com promoções, propaganda e publicidade".

A fiscalização destaca que as bases de cálculo do lucro arbitrado correspondem às receitas da revenda de mercadorias, obtidas no Livro de Registro de Saídas.

Processo n.º : 10907.000868/96-10
Acórdão n.º : 101-91.791

Intimada da autuação em 27/09/96 (fls. 226), a contribuinte, em 13/10/96, portanto tempestivamente, apresentou a impugnação de fls. 244-249, na qual, em preliminar, alegou nulidade do processo por cerceamento do direito de defesa. Fundamentou a preliminar nas seguintes razões:

a) A fiscalização deixou de apreciar informações adicionais (fls.197/198), apresentadas no prazo legal, as quais contrariam a afirmativa, contida nas razões do arbitramento, de que a contribuinte teria informado não dispor dos livros de Registro de Inventário e Registro de Compras;

b) Jamais houve declaração da inexistência dos livros, mas houve, sim, um pedido de prazo para a sua apresentação, posto que encontravam-se no escritório central de contabilidade da empresa, sediado na cidade de São Paulo (SP);

c) A par disso, se a escrituração contábil é imprestável para dar sustentação à apuração do lucro real, da mesma forma, imprestável é o registro das saídas para servir de base de cálculo do lançamento;

Conclui que os procedimentos adotados pela fiscalização não estão de acordo com o que preceitua o Decreto n.º 70.235/72.

No mérito, a contribuinte defendeu, em resumo, o seguinte:

a) Não procede a autuação por omissão de receitas, fundada em presunção, posto que toda a movimentação financeira da empresa encontra-se escriturada no livro Diário, exibido à fiscalização;



Processo n.º : 10907.000868/96-10
Acórdão n.º : 101-91.791

b) A reaplicação diária de saldos financeiros, com o fim de resguardá-los da inflação, não poder ser considerada como lucro e cheques reapresentados não podem ser considerados como receitas;

c) Os valores repassados à empresa "PROGRESS" não poderiam ser considerados, dado que prestavam-se a justificar o rateio entre todas as distribuidoras Antarctica beneficiadas por propaganda a nível nacional e ditas importâncias foram, posteriormente, ressarcidos à fiscalizada, constituindo-se, assim, simples reposição de valores;

d) A conciliação bancária foi apresentada à fiscalização que, entretanto, a desconsiderou, sem examinar toda a documentação;

e) A fiscalização se baseou, exclusivamente, em demonstrativos de movimentação bancária, o que não se presta à apuração e configuração de excesso de faturamento;

f) A multa e os juros exigidos são arbitrários, cabendo destacar que os juros devem observar a limitação constitucional de 12% ao ano;

g) A multa de mora deve ser limitada a 2% do valor da prestação, por força do disposto no § 1º do artigo 52 da Lei n.º 8.078/90;



Processo n.º: 10907.000868/96-10
Acórdão n.º: 101-91.791

O julgador de primeira instância manteve o lançamento na parte que se refere ao arbitramento do lucro e à omissão de receitas, exonerou a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos e reduziu de 100% para 75% a multa exigida de ofício.

Irresignada com a decisão proferida, dela a contribuinte recorreu através da petição de fls. 284-288, na qual alegou o seguinte:

a) Jamais ocorreu recusa em exhibir os livros fiscais solicitados. Houve, na verdade, solicitação de prazo adicional para que fosse possível a remessa dos livros, por parte do contador, cujo escritório localiza-se em São Paulo (SP);

b) As notas fiscais e romaneios encontravam-se em Guaratuba, porém foram desprezados pela fiscalização, que preferiu arbitrar o lucro;

c) Os tribunais pátrios têm condenado o arbitramento do lucro quando existem meios a permitir a fiscalização, como era o caso;

d) A par disso, o Livro Diário, devidamente escriturado, e o Balanço Geral do exercício de 1992 foram apresentados à fiscalização;

e) A reaplicação diária de saldos financeiros, com o fim de resguardá-los da inflação, não poder ser considerada como lucro e cheques reapresentados não podem ser considerados como receitas;

f) Os valores repassados à empresa "PROGRESS" não poderiam ser considerados, dado que prestavam-se a justificar o rateio entre todas as distribuidoras

Processo n.º: 10907.000868/96-10
Acórdão n.º: 101-91.791

Antarctica beneficiadas por propaganda a nível nacional e ditas importâncias foram, posteriormente, ressarcidos à fiscalizada, constituindo-se, assim, simples reposição de valores;

g) A multa e os juros são incondizentes e abusivos com o atual momento econômico do país.

É o relatório. *h*

Processo n.º : 10907.000868/96-10
Acórdão n.º : 101-91.791

VOTO

Conselheiro EDISON PEREIRA RODRIGUES, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos da lei. Dele conheço.

Em preliminar, a contribuinte alegou nulidade do processo por cerceamento do direito de defesa. Segundo defende, não houve recusa de apresentação dos livros de Registro de Inventário e Registro de Entradas de Mercadorias, mas houve, sim, solicitação de prazo adicional para sua apresentação, posto que encontravam-se em escritório responsável pela escrituração, sediado na cidade de São Paulo (SP),.

O exame dos autos mostra (fls. 195) que a contribuinte foi intimada para prestar informações e apresentar livros e documentos fiscais, entre os quais os Livros de Registro de Inventário e de Registro de Entradas de Mercadorias, ambos com assentos do ano-calendário de 1992.

Em resposta (fls. 197/198), a contribuinte, expressamente, diz:

“Quanto aos livros fiscais Registros de Inventário e Entradas, relativos ao ano-base 1992, temos a informar que possivelmente tais livros tenham sido encaminhados no ano de 1993 ao Escritório que hoje centraliza os serviços contábeis da empresa, na cidade de São Paulo - SP.; já foram tomadas providências à respeito, para o retorno desses livros, o que demandaria de maior prazo para a apresentação a essa inspetoria”.



Processo n.º: 10907.000868/96-10
Acórdão n.º: 101-91.791


Fácil é concluir que a fundamentação do arbitramento (fls. 218) não é correta na parte que diz que a contribuinte declarou não possuir os livros fiscais, pois ela informou (fls.197) que os livros, possivelmente, encontravam-se no escritório responsável pela escrituração contábil, localizado na cidade de São Paulo (SP).

A irregularidade na descrição do fato não importa em nulidade, pois é certo que a contribuinte deixou de apresentar os Livros de Registro de Inventário e de Registro de Compras à fiscalização. Desta forma, é estéril a discussão se a falta de cumprimento da obrigação resultou da falta dos livros ou se resultou de disposição da contribuinte de não entregá-los à fiscalização.

Se procede a alegação de irregularidade na descrição dos fatos, por outro lado, não procede a alegação de que a fiscalização deixou de se pronunciar sobre pedido de prazo suplementar para apresentação dos livros.

Às fls. 197, a contribuinte informou ter tomado as providências para o retorno dos livros do escritório em São Paulo, e que isso demandaria de maior prazo. A contribuinte, na verdade, comunicou que precisaria de mais tempo para fazer os livros chegarem à fiscalização mas não requereu maior prazo. E se não houve um pedido, não se poderia exigir da autoridade fiscal qualquer pronunciamento.

Entretanto, ainda que assim não fosse, observe-se que a intimação para apresentação dos livros fiscais foi feita em 28/08/96, a contribuinte se pronunciou em 06/09/96 e o auto de infração foi lavrado somente em 25/09/96. Conclui-se da exposição que o auto de infração foi lavrado quase um mês após a intimação para apresentação dos livros e, portanto, a contribuinte teve tempo



Processo n.º : 10907.000868/96-10
Acórdão n.º : 101-91.791

suficiente para fazer os livros retornarem do escritório em São Paulo e entregá-los à fiscalização.

Em resumo, entendo que não procede a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa.

Superada a preliminar arguida, passo ao exame das razões de mérito.

Como visto no relatório, a contribuinte foi intimada a apresentar os livros de Registro de Inventário e Registro de Compras e/ou de Entradas, ao que respondeu que ditos livros encontravam-se, possivelmente, em escritório sediado na cidade de São Paulo e que já tomara as providências para o retorno dos mesmos. Contudo, os livros não foram entregues à fiscalização assim como também não foram trazidos na impugnação e no recurso.


Estabelece o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 85.450/80 (RIR/80):

Art. 161 - A pessoa jurídica, além dos livros de contabilidade previstos em leis e regulamentos, deverá possuir (Lei n.º 154/47, art. 2º, e Decreto-lei n.º 1.598/77, art. 8º):

I - livro para registro de inventário;

II - livro para registro de compras;

Art. 399 - a autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica, inclusive da empresa individual equiparada, que servirá



Processo n.º : 10907.000868/96-10
Acórdão n.º : 101-91.791

de base de cálculo do imposto, quando (Decreto-lei n.º 1.648/78, art. 7º):

III - o contribuinte recusar-se a apresentar os livros ou documentos da escrituração à autoridade tributária.

A inexistência dos livros fiscais citados indica que a escrituração da contribuinte não vinha sendo mantida na forma das leis fiscais. Do ponto de vista regulamentar, cabível é o arbitramento do lucro.

Em reforço do exposto, cumpre destacar a importância do inventário na apuração do resultado contábil.

O custo das mercadorias para revenda é determinado em função de critérios de avaliação e métodos de inventário. Os métodos de inventário estão relacionados com a movimentação da mercadoria adquirida. Se a empresa possui o controle dessa movimentação, operação por operação, possibilitando, assim, o acompanhamento das mutações sofridas pelo estoque e, por via de consequência, a apuração do resultado obtido, tem-se o “método de inventário permanente”, denominado pelo artigo 14 do Decreto-lei n.º 1.598/77 de “registro permanente de estoques”. Se, ao contrário, não tem a empresa esse controle, utilizará ela o “método de inventário periódico”, assim chamado porque terá que ser feito o levantamento dos estoques periodicamente caso se queira saber o resultado das operações desenvolvidas. Parece ser este o método adotado pela recorrente. Caso utilizasse o “método de inventário permanente” teria, pelo menos, informado ao autuante a discriminação dos estoques acusados pelas demonstrações financeiras.

O levantamento dos estoques, no “método de inventário periódico”, assume relevante importância porque dele depende o resultado: um menor estoque final de mercadorias, um maior custo das mercadorias revendidas. Do ponto de vista

Processo n.º : 10907.000868/96-10
Acórdão n.º : 101-91.791

fiscal, maior, ainda, essa importância ao se considerar que os estoques finais são contabilizados, quantificados e valorizados pelo próprio contribuinte, sem qualquer interferência do Fisco nesse sentido. A fiscalização do Imposto de Renda só tem condições de verificar o acerto desses estoques finais “a posteriori”.

A inexistência do “Registro de Inventário” não é, portanto, uma questão de somenos importância, como quer a recorrente, quando diz que os romaneios e notas fiscais foram colocadas à disposição da fiscalização. A falta de apresentação do Livro de Registro de Inventário justifica o abandono da escrituração e o conseqüente arbitramento do lucro, conforme adverte o item 4.2 do Parecer Normativo CST n.º 127/75, a seguir transcrito:

“Regra geral, para os efeitos do I. Renda, a pessoa jurídica que esteja sujeita à tributação com base no lucro real deverá possuir e escriturar o livro de inventário, sob pena de ser tributada com base no lucro arbitrado, pois, sendo o inventário do estoque existente na data do balanço a principal peça na apuração do lucro operacional, sua inexistência, ou inexatidão, fará com que o resultado apresentado não espelhe o real e, portanto, não se presta à determinação do verdadeiro lucro tributável”.

Com apoio nestas razões, mantenho o arbitramento do lucro.

A outra infração consiste de omissão de receitas.

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 218/219), a fiscalização relata os procedimentos que adotou e que a levaram a concluir pela omissão de receitas. Destacando que todos os valores depositados ou debitados em conta bancária circulam pela conta caixa, a fiscalização comparou, mês a mês, o somatório dos recursos aplicados com as disponibilidades de caixa no mesmo período (saldo anterior + receitas de vendas + receitas financeiras). Do comparativo,



Processo n.º : 10907.000868/96-10
Acórdão n.º : 101-91.791

resultaram saldos credores de caixa em diversos meses, tendo sido tributados os dos meses de junho e de dezembro.

Revisando-se o demonstrativo fiscal, chega-se à dúvidas quanto aos números apurados. Para exemplificar, tome-se os cheques devolvidos. A fiscalização diz que não os considerou e a recorrente diz que eles refletem nos saldos credores apurados.

Quando a fiscalização diz que não considerou os cheques devolvidos quis dizer exatamente o quê? Que os cheques não foram considerados como origem de caixa? Se é isso o que está a dizer, os saldos credores do caixa possivelmente estão distorcidos, pois os cheques devolvidos foram, com certeza, redepósitos e, portanto, para uma só ingresso de recurso (recebimento do cheque) houve duas saídas (depósito e redepósito).

Outra dúvida está relacionado à empresa “Progress”. A fiscalização diz que “com relação aos valores ‘repassados’ à empresa ‘Progress’, não apresentou qualquer documento que comprove suas alegações, de que tais valores seriam ressarcidos pela Antartica, sua fornecedora, pelas despesas realizadas com promoções, propaganda e publicidade”.

O relato não permite que se chegue a qualquer conclusão. Não se sabe qual é a exata natureza da conta “Progress”, qual é o seu valor e qual a sua relação com a apuração dos saldos credores de caixa.

Se não bastassem as razões apontadas, há que se considerar que a escrituração contábil foi desclassificada. E se a contabilidade não foi merecedora de crédito para dar sustentação à tributação pelo lucro real, os valores nela registrados

Processo n.º : 10907.000868/96-10
Acórdão n.º : 101-91.791

também não podem servir para dar sustentação ao levantamento fiscal que concluiu pela existência de omissão de receitas.

O último argumento da recorrente aduz que a multa e os juros exigidos são incondizentes com o atual momento econômico do País.

As alegações não merecem acolhimento.

Efetivamente, a multa exigida, inicialmente, pelo percentual de 100%, tem base legal no inciso I do artigo 4º da Lei n.º 8.218/91, citada às fls. 213 dos autos. O percentual de 100% foi reduzida a 75% pela decisão de primeira instância, por força do artigo 44, I, da Lei n.º 9.430/96, combinado com o artigo 106, II, c, da Lei n.º 5.172/66 (CTN).

Da mesma forma, os juros de mora também têm base legal na legislação descrita no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora do Auto de Infração (fls. 213).

É de destacar, por oportuno, que as instâncias administrativas de julgamento não têm competência para se pronunciar sobre a legitimidade ou constitucionalidade da legislação regularmente emanada dos poderes constituídos, tarefa reservada ao Poder Judiciário.



Processo n.º : 10907.000868/96-10
Acórdão n.º : 101-91.791

Por estas razões, voto no sentido de que se rejeite a preliminar argüida e, no mérito, voto pelo provimento parcial do recurso para exonerar o crédito tributário exigido por omissão de receitas.

Brasília (DF), em 09 de janeiro de 1998


EDISON PEREIRA RODRIGUES