



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.000456/95-44  
Recurso nº : 113.189  
Matéria : IRPJ - EXS: 1991 e 1992  
Recorrente : LUNARDELLI, LUNARDELLI & CIA. LTDA.  
Recorrida : DRJ em FOZ DO IGUAÇU - PR  
Sessão de : 09 de julho de 1997  
Acórdão nº : 103-18.743

**IRPJ - ARBITRAMENTO - MOVIMENTO BANCÁRIO NÃO CONTABILIZADO**  
- Descabe o arbitramento do lucro da pessoa jurídica, em razão da falta de contabilização de movimento bancário, quando não demonstrada a imprestabilidade da escrituração comercial, com a conseqüente impossibilidade de apuração do lucro real.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso ínterposto por LUNARDELLI LUNARDELLI & CIA. LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, vencida a Conselheira Márcia Maria Lória Meira (Relatora) que o provia parcialmente apenas para reduzir de lançamento *ex officio* de 100% (cem por cento) para 75% (setenta e cinco por cento), para uniformizar o percentual de arbitramento em 15% (quinze por cento) e para excluir a incidência da TRD no período de fevereiro a julho de 1991, designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Edson Vianna de Brito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. A recorrente foi defendida pelo Dr. Urgel Pereira Lopes, inscrição OAB/DF nº 1.255-A.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
EDSON VIANNA DE BRITO  
RELATOR DESIGNADO



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.000456/95-44  
Acórdão nº : 103-18.743

FORMALIZADO EM: 12 DEZ 1997

Participaram, ainda do presente julgamento, os Conselheiros: VILSON BIADOLA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, SANDRA MARIA DIAS NUNES E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE. Ausente a Conselheira RAQUEL ELITA ALVES PRETO VILLA REAL.

  
Animes



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10.935.000456/95-44.  
Recurso nº : 113.189.  
Recorrente : LUNARDELLI, LUNARDELLI & CIA LTDA.  
Acórdão nº : 103-18.743

RELATÓRIO

A empresa LUNARDELLI, LUNARDELLI & CIA LTDA, com sede em Campina da Lagoa/Pr., após indeferimento de sua petição impugnativa, recorre, tempestivamente, do ato do Senhor Delegado da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu/PR, que confirmou o arbitramento do lucro, nos exercícios de 1991 e 1992, períodos-base de 1990 e 1991.

O lançamento levado a efeito originou-se de ação fiscal procedida no estabelecimento da epigrafada, pela qual o Auditor- Fiscal detectou que a empresa não contabilizava as contas correntes mantidas nos Banco do Brasil S/A, Banco do Estado do Paraná S/A e Banco Bamerindus S/A, agências de Campina da Lagoa, além de efetuar a escrituração do Livro Diário em partidas mensais, sem a adoção de livros auxiliares para registro individualizado. O arbitramento foi efetuado com base na receita de revenda de mercadorias apurada conforme declaração de rendimentos do imposto de renda, fls. 03/09, verso.

Em decorrência foi lavrado o Auto de Infração relativo a Contribuição Social sobre o Lucro de fls. 107/109.

Contestando a exigência, a autuada ingressa, tempestivamente, com a impugnação de fls. 116/121, através de procurador legalmente habilitado, fls. 111, alegando em síntese:

*Amorim*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10.935.000456/95-44.

Acórdão nº : 103-18.743

a) os artigos 160 e 400 do RIR/80 não identificam os pressupostos de arbitramento de lucros, portanto, há omissão séria de enquadramento legal suscetível de acarretar a nulidade do auto de infração;

b) o arbitramento é medida excepcional e, no presente caso, não estão caracterizados os pressupostos do arbitramento. A escrituração existe e não foi recusada pela fiscalização;

c) efetuar o arbitramento pela falta de registro da movimentação bancária, que estaria demonstrada pelos documentos de fls. 84/96, não merece acolhida, pois esses documentos comprovam que a impugnante realizava, esporadicamente, operações, que estão reconhecidas em sua escrituração;

d) a jurisprudência administrativa tem entendido que os livros exigidos pelo ICMS suprem a exigência concernente aos livros auxiliares;

e) houve majoração ilegal aplicada pelo Fisco quanto ao lucro arbitrado, que alterou a alíquota de 15%, no exercício de 1991, para 18% no exercício subsequente, sendo que a lucratividade de qualquer supermercado, normalmente, situa-se na faixa de 4% a 8% da receita bruta.

f) a majoração do tributo é matéria reservada a lei, sendo inadmissível que a autoridade fazendária eleve o r. tributo, sem qualquer justificação, "como instrumento de punição ao contribuinte, certamente ilegal";

g) a aplicabilidade da TRD é indevida, posto que já existem numerosos julgados judiciais e administrativos nesse sentido

mm



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº :10.935.000456/95-44.  
Acórdão nº :103-18.743

Em atendimento ao despacho da DRJ em Foz do Iguaçu, fls. 131, a repartição de origem lavrou o Auto de Infração Complementar, fls.133, saneando a insuficiência de enquadramento legal constante da peça básica.

Cientificada do Auto de Infração Complementar, a empresa apresentou a impugnação de fls. 136, com os mesmos argumentos apresentados na impugnação inicial.

Na decisão nº0722/96, de 26/07/96, prolatada às fls. 39/151, a autoridade singular retrucou todos os argumentos da impugnante, julgando procedente o lançamento do crédito tributário decorrente dos Autos de Infração de fls. 102/106 e 107/109.

Irresignada com a decisão da primeira instância, a empresa interpôs recurso a este Colegiado (fls.155/158), em 11/09/96, onde reitera todos os tópicos levantados na impugnação

É o relatório.

*mm*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10.935.000,456/95-44.  
Acórdão nº : 103-18.743

VOTO VENCIDO.

Conselheira Marcia Maria Loria Meira, Relatora

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Cinge-se a discussão em torno do arbitramento do lucro com base na receita bruta conhecida , apurada através da declaração de rendimentos do IRPJ dos exercícios de 1991 e 1992, nas importâncias de Cr\$ 119.868.426,00 e Cr\$ 662.844.195,00, respectivamente.

Verifica-se que apesar de ter optado pela tributação com base no lucro real a empresa escriturava o Livro Diário em partidas mensais, sem contudo, efetuar os registros individualizados das operações em livros auxiliares, de modo a permitir sua perfeita verificação, ferindo o disposto no art.160 § 1º do RIR/80. Também, não contabiliza o movimento bancário, o que autoriza o arbitramento do lucro.

Sobre escrituração, o Parecer Normativo CST nº127/75 esclarece no seu item 3, que se admite a escrituração resumida do livro Diário por totais mensais, desde que a empresa possua livros auxiliares, em que se encontrem individualizadas tais operações, como entre outros: os livros Caixa; Registros de Entrada e Saída de Mercadorias; Registro de Duplicatas; etc., fazendo-se referência das páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados.

Marcia Meira



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10.935.000456/95-44.  
Acórdão nº : 103-18.743

A recorrente argumenta que os livros exigidos pelo ICMS suprem a exigência concernente aos livros auxiliares. Apesar dos livros fiscais serem considerados auxiliares, não abrangem todas as operações da empresa e, por isso não suprem as exigências da legislação do imposto de renda.

Ressalte-se, ainda, que a falta de escrituração das contas bancárias mantidas pela empresa denota que a contabilidade da pessoa jurídica não atende os princípios consagrados pela legislação comercial e pela técnica contábil, tornando correto o procedimento fiscal de arbitrar o lucro

Sobre o assunto, o artigo 399, inciso I, do RIR/80, dispõe que a autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica, que servirá de base de cálculo do imposto, quando 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 demonstrações financeiras.

Do exame dos Demonstrativos de Apuração do Imposto de Renda observa-se que o coeficiente inicial aplicado foi de 15% (quinze por cento), sendo agravado em 20% (vinte por cento) até atingir o percentual de 18% (dezoito por cento), com base na Portaria Ministerial nº22/79.

Entretanto, a Portaria Ministerial nº22/79 não poderia ser aplicada, porque expressamente revogada pelo disposto no Art. 25 - Dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias, que determinou estarem revogados, após 180 dias da Promulgação da Constituição todos os dispositivos legais que atribuam ou deleguem a órgão do poder executivo, competência assinalada pela Constituição ao Congresso Nacional.

*Inimicus*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10.935.000456/95-44.  
Acórdão nº : 103-18.743

Sobre o assunto , Carlos Mário Veloso, Ministro do Supremo Tribunal assim se manifestou, em **CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE**, Revista de Direito Público, nº 92, página 52.

*"A superveniência de norma constitucional revoga legislação ordinária com ela incompatível. A doutrina e a jurisprudência brasileira concebem a questão no âmbito do Direito Interporal: a legislação anterior a constituição e com ela incompatível considera-se revogada. O Supremo Tribunal, num rol de casos, tem decidido da mesma forma conforme dá notícia Gilmar Ferreira Mendes. A questão tem grande repercussão prática, por isso que consideradas revogadas as leis Anteriores à Constituição e com estas incompatíveis, os Tribunais, por suas turmas, podem deixar de aplicar a lei velha, sem necessidade de a questão ser submetida ao Tribunal Pleno, pois não haveria necessidade do quorum de maioria absoluta de votos."*

Com efeito a definição da base de cálculo de tributos é matéria reservada à lei. A autorização conferida ao Ministro da Fazenda para alterar os coeficientes de arbitramento, desde que não inferiores a 15%, somente vigeu até 180 dias da Promulgação da Carta Constitucional de 1988.

Por outro lado, não consta que o prazo constitucional a respeito foi prorrogado por lei. Relevante ressaltar que a matéria que ora se cuida é de Competência dos Tribunais Administrativos , haja vista que com base no Artigo 41 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias se subtraiu aplicação de lei de isenção setorial que não houvesse sido reavaliada no prazo previsto naquele dispositivo.

Face ao exposto, entendo que deve ser mantido o percentual de 15%,(quinze por cento), uniformemente, para todos os períodos de apuração.

*inmurs*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10.935.000456/95-44.  
Acórdão nº : 103-18.743

Relativamente à aplicação da multa de 100%, a partir do exercício de 1992, por força da Lei Nº.8.218/91, a multa de ofício teve sua alíquota alterada de 50% (cinquenta por cento) para 100% (cem por cento).

Entretanto, com base no art.106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional que consagra o princípio da retroatividade benigna, é que busco guarida para reduzir a multa de lançamento de ofício aplicada a partir do exercício de 1992 de 100% (cem por cento) para 75% (setenta e cinco por cento). Como se sabe, a recente Lei nº9.430, de 27/12/96, no seu artigo 44, dispôs sobre as multas a serem aplicadas nos casos de lançamento de ofício, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

"I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude."

Referente a TRD, em consonância com a reiterada jurisprudência deste Colegiado, deve ser excluída da exigência a parcela de juros de mora, calculada com base na TRD, no período de fevereiro a julho de 1991.

Sobre o assunto, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou sobre a matéria, através do Acórdão nºCSRF/01.1773/94 consagrando, por unanimidade de votos, o entendimento de que a TRD somente poderá ser cobrada como juros de mora, a partir de agosto de 1991.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10.935.000456/95-44.  
Acórdão nº : 103-18.743

Face ao exposto, Voto no sentido de DAR Provimento Parcial ao Recurso para uniformizar o percentual de arbitramento do lucro para 15% (quinze por cento), reduzir a multa de lançamento de ofício para 75% (setenta e cinco por cento), bem assim .excluir da exigência a parcela de juros de mora, calculada com base na TRD, no período de fevereiro a julho de 1991.

Em decorrência do lançamento do imposto de renda na pessoa jurídica foi lavrado o Auto de Infração relativa Contribuição Social sobre o Lucro.. Assim sendo, passo a decidir as matérias relacionadas com esta contribuição.

### CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Trata-se de exigência feita na forma do art.2º e seus parágrafos da Lei nº7.689/88 e art.38 e 39 da Lei nº8.541/92, decorrente do que foi instaurado contra a recorrente, para cobrança do imposto de renda pessoa jurídica, que julgado logrou provimento parcial.

Em consequência, igual sorte colhe o recurso apresentado neste feito decorrente, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Assim, VOTO no sentido de dar provimento parcial ao recurso para adequar a exigência ao decidido no lançamento principal, reduzir a multa de lançamento de ofício para 75% e excluir a TRD no período de fevereiro a julho de 1991.

Brasília-DF, em 09 de julho de 1997

*Marcia Maria Loria Meira*  
MARCIA MARIA LORÍ MEIRA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.000456/95-44  
Acórdão nº : 103-18.743

VOTO VENCEDOR

Conselheiro EDSON VIANNA DE BRITO - Relator Designado

Segundo o fiscal autuante, o arbitramento do lucro da pessoa jurídica, ora recorrente, decorreu:

"da falta de contabilização das contas correntes mantidas nos Banco do Brasil S/A., Banco do Estado do Paraná S/A e Banco Bamerindus do Brasil S/A., agências de Campina da Lagoa, conforme comprovam os documentos anexados, por amostragem, ao processo às fls. 84 a 96, denotando que a contabilidade não atende aos princípios consagrados na legislação comercial e técnica contábil, e evidenciando a não confiabilidade do lucro real apurado, além de a escrituração do livro Diário ter sido efetuada por lançamentos mensais e de forma resumida, sem a adoção de livros auxiliares para registro individualizado, com inobservância do disposto no art. 160, parágrafo 1º, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80. "

A desclassificação da escrituração tem por pressuposto a norma contida no art. 399, incisos I e IV, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, cujo teor transcrevemos abaixo:

"Art. 399 - A autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica, inclusive da empresa individual equiparada, que servirá de base de cálculo do imposto, quando ( Decreto-lei nº 1.648/78, art. 7º):

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.

.....omissis.....

IV - a escrituração mantida pelo contribuinte contiver vícios, erros ou deficiência que a tornem impraticável para determinar o lucro real ou presumido, ou revelar indícios de fraude,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.000456/95-44  
Acórdão nº : 103-18.743

O regime de tributação com base no lucro real, como é cediço, é uma das três formas de apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica, prevista no art. 44 do Código Tributário Nacional ( Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966).

A utilização desse regime de tributação - lucro real - pressupõe que a pessoa jurídica mantenha escrituração de todas as suas operações, observando, para tanto, as disposições das leis comerciais e fiscais, bem como a conservação em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, dos livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial ( Decreto-lei nº 486, de 03/03/69, art. 4º). Esta obrigatoriedade decorre do fato de que a determinação da base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica, está sujeita à verificação pela autoridade tributária mediante o exame de livros e documentos de sua escrituração.

Por outro lado, o regime de tributação com base no lucro arbitrado é uma modalidade de apuração da base tributável, cuja utilização pelo fisco só deve ser efetuada em casos extremos, quando, após esgotados todos os procedimentos fiscais de investigação, constatar-se a impossibilidade de apuração do lucro real.

No caso versado nestes autos não há qualquer outro procedimento fiscal que demonstre a imprestabilidade da escrituração comercial, em decorrência da falta de contabilização de movimentação bancária. Isto é, não está provado nos autos que em razão do volume de operações bancárias - depósitos, saques, aplicações, etc. -, o resultado tributável da contribuinte não mereceria crédito.

O mesmo se diga em relação ao fato de a escrituração ter sido efetuada por lançamentos mensais de forma resumida, sem a adoção de livros auxiliares. Nos autos não há informação sobre os livros auxiliares que não foram adotados pela contribuinte. Do

12



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.000456/95-44  
Acórdão nº : 103-18.743

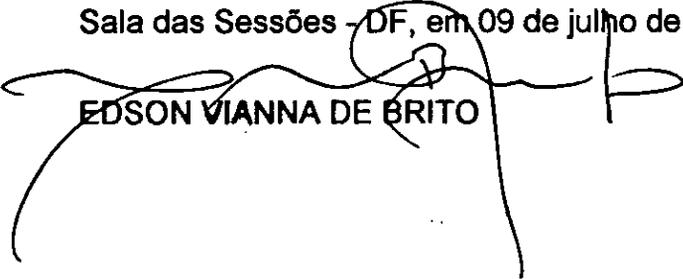
exame das cópias do livro Diário ( fls. 25/83), verifica-se que os lançamentos efetuados de forma resumida poderiam ser aqueles relativos às operações de compra e venda. Tais lançamentos podem ser facilmente comprovados através dos livros Registro de Entrada e de Saídas, de uso obrigatório pela legislação estadual. A fiscalização não afastou essa dúvida.

Pode-se concluir, portanto, que a falta de contabilização da movimentação bancária, bem como o registro de forma resumida de operações realizadas pela empresa, pode, sem dúvida alguma, instaurar insegurança quando à veracidade do lucro real. Todavia, os efeitos decorrentes destes fatos devem estar cabalmente demonstrados nos autos, de forma a não restar dúvidas acerca dos seus reflexos na apuração do resultado tributável apurado segundo as regras do regime de tributação com base no lucro real.

Não havendo nos autos, demonstração por parte da fiscalização de que a falha cometida pela contribuinte implicou na impossibilidade de se apurar o lucro real, o lançamento, como efetuado, revela-se inseguro e incerto, sobretudo por consistir em medida extrema de determinação da base de cálculo, não atendendo, por conseguinte, o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional.

Voto, portanto, no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 09 de julho de 1997

  
EDSON VIANNA DE BRITO