



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10935-000462/95-47  
RECURSO Nº. : 114274  
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS - EXS: DE 1991 e 1992  
RECORRENTE : LINO BÓRGIO & CIA. LTDA.  
RECORRIDA : DRJ EM FOZ DO IGUAÇU - PR  
SESSÃO DE : 14 DE MAIO DE 1997  
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.237

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA**

**LUCRO ARBITRADO** - Registros contábeis por partida mensal, sem apoio de livros auxiliares e manutenção à margem, da escrituração da movimentação bancária, que não foi provado estar incluído na conta Caixa, contrariam as disposições das leis comerciais e fiscais e justificam o arbitramento do lucro.

**OMISSÃO DE RECEITA** - Em se arbitrando o lucro, não se sustenta a exigência referente à omissão de receita.

**TRD - JUROS DE MORA** - Não incide a TRD, a título de juros de mora, no que exceder a 1% (um por cento) ao mês, no período anterior a agosto de 1991.

Dá-se, assim provimento parcial à exigência relativa ao IRPJ, com a exclusão da tributação relativa à omissão de receita, e à incidência da TRD no período anterior a agosto de 1991.

**FINSOCIAL**

Como a exigência se baseia em fatos que conduziram à tributação do IRPJ, deve, também a imposição ser parcialmente mantida, ajustando-se ao que foi decidido em relação ao IRPJ.

*Gal*

*CR*

### PIS/RECEITA OPERACIONAL

Como a imposição teve como suporte legal os Decretos-leis n.º 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal e com execução suspensa pelo Senado Federal, através da Resolução n.º 49, de 09/10/95, deve-se dar provimento ao recurso nesta parte.

### CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Por se fundamentar a exigência em fatos que pertinem igualmente ao IRPJ, por coerência, há que se decidir em relação a CSLL da mesma forma que se decidiu no que diz respeito a IRPJ. Dá-se provimento parcial a esta imposição, ajustando-se à decisão referente ao IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por LINO BÓRGIO & CIA. LTDA.:

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para: 1) excluir da base de cálculo do IRPJ, da Contribuição Social sobre o Lucro e da Contribuição para o FINSOCIAL a parcela relativa aos suprimentos não comprovados no exercício de 1992, vencidos os Conselheiros José Antonio Minatel e Nelson Lósso Filho que mantinham essa exigência; 2) cancelar a exigência da contribuição para o PIS-FATURAMENTO; 3) afastar a incidência da TRD excedente a 1% (um por cento) ao mês no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE



CELSON ANGELO LISBOA GALLUCCI  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 JUL 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e JORGE EDUARDO GOUVÊA VIEIRA.

A handwritten signature in black ink, appearing to be the initials 'CSL'.

## RELATÓRIO

Lino Bórgio & Cia. Ltda. recorre da decisão de fls. 274/23 que manteve os créditos tributários exigidos nos autos de infração relativos ao Imposto de Renda-Pessoa Jurídica ( exercícios de 1991 e 1992 ), PIS/RECEITA OPERACIONAL, FINSOCIAL/FATURAMENTO e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, ao fundamento de que ocorreram os seguintes fatos:

a) omissão de receitas operacionais decorrente da falta de comprovação da origem e efetiva entrega de numerário à empresa por seus sócios ( ano-base de 1990 );

b) arbitramento do lucro em razão da falta de contabilização da movimentação bancária ( contas-correntes ) e também porque a escrituração do Livro Diário é efetuada por lançamentos mensais, de forma resumida, sem a utilização de livros auxiliares para registro individualizado ( anos-base de 1990 e 1991 ).

Na impugnação de fls. 245/260, defende a empresa, em resumo, que:

a) é nulo o auto de infração em razão da inobservância dos procedimentos legais previstos para a ação fiscal e pela preterição do direito de defesa, conforme expôs as fls. 246/251;

b) sempre manteve em ordem sua contabilidade e escrita fiscal, as quais nunca negou exibir às autoridades fiscais, não podendo, assim, ter seu lucro arbitrado; solicita a realização de diligência para que se proceda essa verificação, e também para que se confirmem os dados dos balanços, do livro de Inventário e do LALUR;

*Ged*

*CR*

c) apesar de os lançamentos serem sempre datados pelo último dia do mês, são feitos documento por documento, isto é, analiticamente, conforme provam às cópias do Diário ( fls. 14/85 ), e as autoridades fiscais verificaram os razões e razonetes de cada conta, os balanços, as demonstrações gerais e o Livro de Inventário, não encontrando qualquer anormalidade;

d) o arbitramento foi realizado com base em simples declaração assinada sob pressão, onde consta terem sido feitos pagamentos com mas, ainda que tenham sido feitos, os agentes fiscais deveriam ter solicitado, senão à empresa mas às instituições financeiras , cópias dos extratos bancários para verificarem se a movimentação era de valor significativo e mesmo, se de fato, existia tal movimentação bancária;

e) o entendimento jurisprudencial dominante é o de que o arbitramento do lucro é medida de exceção, inadmissível de ser aplicada sem que se esgotem as oportunidades de se apurar o lucro real ( traz à colação a transcrição de várias ementas de acórdãos );

f) A TRD só pode ser aplicada a título de juros a partir de agosto de 1991;

Conclui pedindo o cancelamento da exigência relativa ao IRPJ e a seus reflexos; inclusive da tributação das pessoas físicas dos sócios.

O julgador de primeiro grau manteve as exigências em decisão assim ementada:

**"Arbitramento do lucro - Lançamento de Ofício:** A não escrituração das contas correntes bancárias, mantidas pela empresa , denota que a contabilidade da pessoa jurídica não atende aos princípios consagrados pela legislação comercial e pela técnica contábil, evidenciando a não confiabilidade do lucro real apurado e tornando correto o procedimento fiscal de arbitrar os lucros do exercício. Procedo o arbitramento dos lucros da pessoa jurídica que escritura o livro Diário por partidas mensais e não possui livros auxiliares capazes de suprir a deficiência, nomeadamente quanto ao movimento financeiro.



**Omissão de Receita - Suprimento de Numerário:** Se a pessoa jurídica não provar, com documentação hábil e idônea, a efetiva entrada do dinheiro e sua origem, coincidente em datas e valores, a importância suprida será tributada como omissão de recita. O registro contábil sem qualquer documento emitido por terceiros que o lastreie não é meio de prova.

**Alegação de ilegalidade e inconstitucionalidade. Competência da autoridade julgadora administrativa.** Alcance das decisões judiciais. A apreciação da constitucionalidade e da legalidade dos atos normativos é da competência privativa do judiciário.

#### **Lançamento procedente**

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO** - Tratando-se de lançamentos reflexivo, a decisão proferida no lançamento matriz é aplicável ao lançamento decorrente, em razão da relação de causa e efeito entre eles existente.

#### **Lançamento procedente**

**FINSOCIAL - FUNDO DE INVESTIMENTO SOCIAL** - Cancela-se o lançamento relativamente à contribuição para o FINSOCIAL, exigida das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas; à alíquota superior a 0,5%. Autorização legal insita no art. 18, III, da MP n.º 1.490-15/96, de 31/10/96.

#### **Lançamento parcialmente procedente**

#### **PIS-RECEITA OPERACIONAL**

Mantém-se o lançamento relativamente ao PIS, exigido das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, pois a base de cálculo do lançamento, enquadrado nos Decretos-lei n.º 2.445/88 e 2449/88, é maior que a prevista na Lei Complementar n.º 07/70, consoante com o que dispões o art. 18, inciso VIII, da MP n.º 1490-15/96, de 31/10/96.

#### **Lançamento procedente”**

No recurso de fls. 302/317, a empresa reitera, em substância os argumentos expendidos na impugnação, anexando os documentos de fls. 318/468, que se referem a extratos bancários.



Nas contra-razões de fls. 471/473, da Procuradoria Seccional da Fazenda Nacional em Foz do Iguaçu é pedido o não provimento do recurso.

É o relatório.



V O T O

CONSELHEIRO CELSO ÂNGELO LISBOA GALLUCCI -RELATOR

O recurso é tempestivo e reúne condições de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

Em julgamento estão exigências relativas ao Imposto de Renda - Pessoa Jurídica ( exercícios de 1991 e 1992 ), PIS/Receita Operacional, FINSOCIAL e Contribuição social sobre o Lucro Líquido. Cada exigência receberá julgamento próprio, nos termos previstos na legislação de regência.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

Argüi a recorrente, como preliminar, a nulidade do auto de infração, alegando a inobservância dos procedimentos legais previstos para a ação fiscal e que lhe foi preterido o direito de defesa. Diz que entre o termo de início e o auto de infração decorreram apenas dez dias, comparecendo os auditores fiscais na empresa apenas no primeiro e no último dia. Discorre que todo procedimento fiscal transcorreu fora do seu estabelecimento, tendo, sido lavrados na Delegacia da Receita Federal o termo de verificação fiscal, o auto de infração e o termo de encerramento de ação fiscal, apesar de neles constar terem sido lavrados no domicílio do contribuinte. Expõe, ainda, que não foram atendidos o que dispõem os artigos 641 e 642 do RIR/80, que preconizam que a ação direta se realizará no domicílio do contribuinte e que os auditores fiscais procederão exames nos livros e documentos e realizarão diligências. Afirma que lhe foi preterido o direito de defesa, pela inobservância do art. 5º, LV da Constituição Federal e do art. 59, II do Decreto 70.235/72.

A curta duração da ação fiscal a que se reporta a recorrente, não se constitui absolutamente, em motivo de anulação do lançamento, eis que não contraria qualquer preceito legal. O prazo estabelecido no art. 677 do RIR/80 diz respeito à revisão interna de fiscalização, e nele consta a ressalva relativa ao art. 645 do mesmo Regulamento. E o



auto de infração contestado pela recorrente foi lavrado, também, ao amparo do art.645 do RIR/80. Quanto ao número de comparecimentos dos auditores fiscais, é, evidentemente determinado pelas circunstâncias de cada ação fiscal concreta. Pode uma ação fiscal exigir muitos comparecimentos, enquanto outra, poucos.

Defende a recorrente que o auto de infração é nulo, por não ter sido, segundo argumenta, lavrado no seu estabelecimento. Teria sido, assim, transgredido o comando do artigo 10 do Decreto n.º 70.235/72, que diz que “ o auto de infração será lavrado no local da verificação da falta. ” A matéria já veio por várias vezes a debate nos Conselhos de Contribuintes, que têm reiteradamente decidido que tal fato não é causa de nulidade. No voto condutor do Acórdão nº 201-65932, de 09/01/90, do Segundo Conselho de Contribuintes, com o qual concordo inteiramente, o então Conselheiro Roberto Barbosa de Castro explanou que:

“ Não deflui do artigo 7º do Decreto n.º 70.235/72 qualquer obrigatoriedade de que a fiscalização se inicie por um termo lavrado no domicílio do fiscalizado. Não é necessário, sequer, ser um Termo de Início , mas qualquer “ ato de ofício ”, escrito, praticado por servidor competente. Tratando-se de regra de proteção a uma das partes (como soem ser as regras processuais ) o importante no caso está na parte fiscal do inciso: “ cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ”. A lealdade ao contribuinte está sumarizada nesse aspecto principal do procedimento - que, evidentemente, se completa com os demais aspectos formais exigidos ( ser ato de ofício, ser escrito, ser praticado por servidor competente ) para perfeccionar sua validade. São requisitos essenciais e cumulativos, é verdade, mas que encontram corolário maior na ciência ao contribuinte, eis que fundamental ao direito de defesa. O artigo 59 do mesmo Decreto preconiza apenas dois vícios insanáveis, conducentes à nulidade: a incompetência do agente do ato e a preterição ao direito de defesa. No caso concreto, nada há a argüir concretamente quanto aos dois aspectos.



O mesmo raciocínio explica-se à segunda preliminar argüida. Ao exigir que o Auto de Infração seja lavrado no local da verificação da falta, o artigo 10 está, realmente, policiando quanto à legitimidade ( a competência ) do agente, eis que atenta para o problema de jurisdição ( grifo no original ) do servidor e/ou de Órgãos a que está integrado . A competência do Auditor Fiscal está vinculada à jurisdição que lhe é deferida pelas normas internas de organização do órgão fiscalizador, daí a interativa jurisprudência dos Conselhos no sentido de que “ o local da verificação da falta ”, é o local incluído na jurisdição fiscal do Agente. Vê-se, pois, o comando se integra com a formulação das hipóteses de nulidade, do artigo 59: além de ser lavrado por pessoa competente, isto é, com jurisdição no local da verificação da falta ( grifo no original ), o Auto de infração não pode prejudicar o direito de defesa, passando a ter validade apenas após a ciência do autuado ( grifo no original )”. ( em Imposto sobre Produtos Industrializados - Jurisprudências - Editora Resenhe Tributária - Volume 22-1, p.133 ).

Por outro lado, há que se atentar que não seria razoável a exigência de que o auto de infração seja redigido, minutado, no estabelecimento do contribuinte. É perfeitamente aceitável que a minuta seja elaborada no órgão fiscalizador, via processamento eletrônico. Ou há de se querer que extensos laudos e complexos cálculos sejam, nos tempos atuais, elaborados sem os meios de computação eletrônica somente disponível, para o auditor fiscal, nos órgãos da SRF. Na verdade, o que o auditor fiscal leva ao estabelecimento do contribuinte, é a minuta do auto de infração, não é, ainda, o auto de infração ontologicamente considerado. Este, somente passa a existir juridicamente, e a produzir os efeitos que lhe são próprios, após a assinatura do auditor fiscal e a ciência do autuado.

Quanto ao preterimento do direito de defesa, a impugnação apresentada, a decisão de primeiro grau, o recurso interposto e o julgamento por este Conselho de Contribuintes, estão a demonstrar, à toda evidência, o pleno respeito a este direito. Respeitado, foi, também, o princípio do devido processo legal. Rejeita-se assim as preliminares levantadas.



### IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

O pedido de diligência efetivado pela então impugnante foi indeferido pelo julgador de primeira instância ao argumento de não terem sido especificados os quesitos referentes aos exames desejados. Sustenta aquela autoridade julgadora que o pedido foi formulado de forma genérica. O inciso IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72 estatui que o pedido de diligência deve expor os motivos que o justifique, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados. E o parágrafo 1º do mesmo artigo estabelece que se considerará não formulado o pedido de diligência que deixar de atender aos requisitos do inciso IV acima citado. A então impugnante não atendeu em seu pedido a estas exigências, pelo que não há porque discordar da decisão prolatada.

Acusou a recorrente que as declarações sobre a existência de contas bancárias foram obtidas sob pressão. A grave acusação não foi acompanhada de qualquer espécie de prova. Ora, matéria alegada e não provada nenhum proveito traz a quem alega.

Duas foram as causas da imposição, omissão de receitas no exercício de 1991 e arbitramento de lucro nos exercícios de 1991 e 1992. O arbitramento do lucro, por sua vez teve duas motivações, a primeira diz respeito à falta de contabilização do movimento bancário, e a segunda à escrituração do livro Diário por lançamentos mensais, de forma resumida, sem a utilização de livros auxiliares.

Pelo exame das cópias das folhas do livro Diário, verifica-se que os lançamentos são efetuados com datas do último dia dos meses correspondentes. Afirmou a autoridade fiscal que a empresa não mantinha a escrituração de livros auxiliares. A recorrente não apresentou ao longo do processo, prova de que escriturava tais livros, provas que poderiam ter sido produzidos com a simples juntada de cópias dos mesmos. Por outro lado, foi constatada a existência de movimentação bancária à margem da contabilidade, e a recorrente não logrou demonstrar que a conta caixa englobava também as contas bancárias. Não foram apresentados demonstrativos neste sentido, eis que não é suficiente que o saldo da conta Caixa seja maior que os saldos das contas bancárias. É preciso que a demonstração se aprofunde e revele o que se alega. Isto não foi feito.



Cada uma das motivações acima me parecem suficiente para justificar o arbitramento. Deve, pois, ser mantido o lançamento efetuado pela autoridade fiscal.

Por outrossim, creio que sendo mantido o arbitramento do lucro, não se sustenta o lançamento referente à omissão de receitas, que diz respeito à apuração do lucro real, não sendo, assim, compatível com a determinação do lucro por arbitramento.

Este Colegiado tem reiteradamente decidido que, por força do que dispõe o art. 101 do CTN e o § 4º do artigo ° da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, que a incidência da TRD, a título de juros de mora, somente pode ocorrer a partir do mês de agosto de 1991, quando passou a produzir efeitos o artigo 31 da Medida Provisória nº298, de 29.07.91 ( DOU de 30.07.91 ), convertida na Lei n.º 8.218, de 29.08.91. Fica, portanto, excluída a incidência da TRD excedente de 1% ( um por cento ) ao mês no período anterior a agosto de 1991.



Assim, em relação a imposição relativa ao IRPJ, dou provimento parcial ao recurso, excluindo a que se refere à omissão de receita atribuída à falta de comprovação da entrega de numerário, bem como a incidência da TRD a título de juros de mora no período anterior a agosto de 1991.

#### PIS/RECEITA OPERACIONAL

A imposição teve como suporte legal os Decretos - leis n.º 2.445/88 e 2.449/88. Mas estes Decretos - leis foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, e tiveram a execução suspensa pelo Senado Federal através da Resolução n.º 49, de 09.10.95. Dou, assim, provimento ao recurso.

#### FINSOCIAL/FATURAMENTO

O julgador de primeiro grau manteve a imposição relativa ao FINSOCIAL, reduzindo-a porém à alíquota de 0,5 ( cinco décimos por cento ). O FINSOCIAL em julgamento se baseia em fatos que dizem respeito, também, ao IRPJ, que foi arbitrado pela receita bruta. O que foi examinado e decidido em relação àquela exigência aplica-se a esta.

Voto, assim, no sentido de dar provimento parcial a esta tributação, adequando-se esta decisão ao que foi decidido quanto ao IRPJ.

### CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Também esta imposição se fundamenta em fatos que pertinem igualmente ao IRPJ. Por coerência lógica há de se decidir quanto à CSLL da mesma forma que se decidiu em relação ao IRPF. Dou pois, provimento parcial a esta parte do recurso, ajustando-se esta decisão à que se refere ao IRPJ.

Sala das Sessões (DF) , em 14 de maio de 1997

  
CELSO ANGELO LISBOA GALLUCCI  
RELATOR

*Ed*