



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.000804/95-29  
Recurso nº : 114.989 - Voluntário  
Matéria : IRPJ e outros - Exs. de 1991 a 1993  
Recorrente : BODANESE - INDÚSTRIA DE MADEIRAS LTDA  
Recorrida : DRJ em FOZ DO IGUAÇU/PR  
Sessão de : 15 de abril de 1998  
Acórdão nº : 103-19.340

**IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA  
ARBITRAMENTO DO LUCRO**

O arbitramento de 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 art. 399 do RIR/80, entre as quais não se inclui a falta de contabilização de conta bancária, quando comprovado que a pessoa jurídica efetuava tais registros utilizando-se da conta "Caixa".

**OMISSÃO DE RECEITA - SUPRIMENTO DE CAIXA**

A não comprovação, pela pessoa jurídica, da efetiva entrega e origem dos recursos constitui irregularidade fiscal que fundamenta a tributação, da importância suprida, como omissão de receitas na forma do art. 181 do RIR/80, cujo pressuposto básico é o regime do lucro real.

Descaracterizado o arbitramento do lucro, incabível o lançamento da omissão de receita com fulcro no art. 400, § 6º do RIR/80.

**PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS**

**FUNDO DE INVESTIMENTO SOCIAL - FINSOCIAL**

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL e IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE**

Insubsistindo a exigência fiscal formulada no processo do imposto de renda pessoa jurídica, igual sorte colhe o recurso voluntário interposto nos autos do processo, que tem por objeto auto de infração lavrado por mera decorrência daquele.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BODANESE - INDÚSTRIA DE MADEIRAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira 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. A recorrente foi defendida pelo Dr. José Machado de Oliveira, inscrição OAB-PR nº 5.366.

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
SANDRA MARIA DIAS NUNES  
RELATORA




MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

Processo nº : 10935.000804/95-29  
Acórdão nº : 103-19.340

FORMALIZADO EM: 10 JUN 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDSON VIANNA DE BRITO, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO, SÍLVIO GOMES CARDOZO, NEICYR DE ALMEIDA e VICTOR LUÍZ DE SALLES FREIRE. 



Processo nº : 10935.000804/95-29  
Acórdão nº : 103-19.340  
Recurso nº : 114.989  
Recorrente : BODANESE - INDÚSTRIA DE MADEIRAS LTDA

## RELATÓRIO

Recorre a este Colegiado, BODANESE - INDÚSTRIA DE MADEIRAS LTDA, já qualificada nos autos, da decisão proferida em primeira instância que manteve, em parte, os lançamentos consignados nos Autos de Infração de fls. 148, 158, 164, 172, 178 e 183, relativos ao imposto de renda pessoa jurídica, ao imposto de renda retido na fonte, à Contribuição Social sobre o Lucro, à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social e às contribuições ao Programa de Integração Social e ao Fundo de Investimento Social dos exercícios de 1991 e 1992, e ano-calendário de 1992.

A exigência fiscal decorre das seguintes irregularidades:

1. OMISSÃO DE RECEITAS caracterizada pela falta de comprovação da origem e efetiva entrega de numerário procedida pelo sócio da empresa. Infração capitulada no art. 400, § 6º do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 (RIR/80);
2. ARBITRAMENTO DO LUCRO, com base na receita informada na declaração de rendimentos do exercício de 1992, em virtude da falta de escrituração de conta corrente bancária mantida no Banco do Estado do Paraná S/A, denotando que a contabilidade não atende aos princípios consagrados na legislação comercial e técnica contábil, evidenciando a não confiabilidade do lucro real apurado. Infração capitulada no art. 400 do RIR/80 e Portaria MF nº 22/79.

Os lançamentos decorrentes estão fundamentados nas disposições dos arts. 41, § 2º da Lei nº 8/383/91 (IRRF); art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88 c/c art. 38 e 39 da Lei nº 8.541/92 (CSL); arts. 1º ao 5º da Lei Complementar nº 70/91 (COFINS); art. 3º, alínea 'b' da Lei Complementar nº 7/70 com as alterações introduzidas pelos Decretos-lei nºs 2.445/88 e 2.449/88 (PIS); e art. 1º do Decreto-lei nº 1.940/82 (FINSOCIAL). A multa aplicada no exercício de 1992 e ano-calendário de 1992 corresponde a 100% do tributo e/ou contribuição devidos, na forma do art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° : 10935.000804/95-29  
Acórdão n° : 103-19.340

Inconformada, a autuada apresentou a impugnação de fls. 191 alegando que a desclassificação da escrita por falta de contabilização de conta corrente bancária e o conseqüente arbitramento do lucro é procedimento temerário, pois a tributação pelo lucro real, por alcançar situação concreta, é forma ideal e justa. Aduz que o imposto de renda apurado por arbitramento segundo percentuais da receita bruta, não alcança a lucratividade da atividade e que são numerosos os posicionamentos da jurisprudência e da doutrina no sentido de que o arbitramento do lucro deve ser rejeitado sempre que existam condições mínimas para apuração do lucro real. Afirma que não procede o agravamento do coeficiente em 20% já que este somente tem lugar quando o contribuinte reincide na infração dentro de um mesmo quinquênio. Alega dualidade de critério na mesma ação fiscal na medida em que tomou-se a receita contabilizada como base do arbitramento e, ao mesmo tempo, pretende-se a tributação, à parte, dos suprimentos de caixa. Realmente, continua a autuada, a tributação dos suprimentos de caixa está intimamente ligada à escrituração contábil e a forma de apuração pelo lucro real, só podendo ser cogitada nessa hipótese, nunca em casos de arbitramento e simultaneamente com este. Esclarece, finalmente, que as declarações constantes dos autos demonstram que nos exercícios em questão teve prejuízos, os quais devem ser compensados com os lucros apurados sob pena de tributar o patrimônio e não a renda.

Quando ao imposto de renda retido na fonte, transcreve o art. 41, § 2º da Lei nº 8.383/91 para argumentar equívoco fiscal de não proceder à dedução, na base de cálculo do imposto de fonte, da parcela relativa ao imposto da pessoa jurídica e da contribuição social.

No que se refere ao FINSOCIAL, cita a jurisprudência administrativa no sentido de ser inexigível a cobrança da exação à alíquotas distintas daquela definida pelo Decreto-lei nº 1.940/82. Quanto ao PIS/Receita Operacional, afirma ser totalmente inválida a exigência com fulcro nos Decretos-lei nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal e assim reconhecidos pela jurisprudência administrativa. Por fim, questiona a incidência da Taxa Referencial Diária cobrada a título de juros de mora, citando o Acórdão nº CSRF/01-1.773, de 17/10/94, protestando pela redu-



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5

Processo nº : 10935.000804/95-29  
Acórdão nº : 103-19.340

ção, se mantida a exigência, dos valores recolhidos conforme atestam as guias de fls. 200 a 218.

A autoridade de primeira instância, na Decisão nº 0450/97 (fls. 286), julga parcialmente procedentes os lançamentos para cancelar a multa por atraso na entrega da declaração, cancelar os valores que excederem à aplicação da alíquota de 0,5% (meio por cento) do FINSOCIAL com base no art. 18, III, da Medida Provisória nº 1.542-20 e reduzir para 75% as multas lançadas pelo percentual de 100% por força do art. 44 da Lei nº 9.430/95 c/c art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional. Não conheceu da impugnação apresentada contra a exigência da COFINS em face da propositura de medida judicial e determinou, ademais, a dedução dos valores, comprovadamente recolhidos, relativos a fatos geradores constantes do processo. A decisão está assim ementada:

**\*IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA**

*A falta de escrituração da movimentação bancária da contribuinte desatende à legislação e torna não confiáveis os resultados contábeis apurados. Em tal hipótese, é admissível a desclassificação da escrita e o arbitramento do lucro, mormente quando a contribuinte não faz prova de que, não obstante as distorções contábeis, o lucro apurado reflete a realidade. Para que os empréstimos realizados à sociedade não sejam reputados decorrentes de omissão de receitas, cabe à empresa demonstrar, com documentação hábil e idônea, a efetividade da entrega do numerário e que o sócio, na mesma data, possuía recursos suficientes de origem comprovada.*

....."

Ciente em 30/04/97 conforme atesta o Aviso de Recebimento - Ar de fls. 308, a atuada interpôs recurso voluntário protocolando seu apelo em 26/05/97. Em suas razões, reitera os argumentos expendidos na peça inicial acrescentado que, por mais que se busque, não existe justificativa plausível para o procedimento fiscal. Diante de toda documentação apresentada não há como não reconhecer que o fisco possuía todos os meios e condições de apurar o lucro real e não o fez, preferindo adotar uma forma menos onerosa de finalização da ação fiscal. Transcreve Acórdãos deste tribunal administrativo, inclusive anexando cópia do Ac. 103-18.666 que recentemente acolheu a tese de ser



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6

Processo nº : 10935.000804/95-29  
Acórdão nº : 103-19.340

inaplicável, no arbitramento, os agravamentos de coeficientes previstos na Portaria MF nº 22/79, eis que editada com base em competência expressamente revogada pelo art. 25 do ADCT. Protesta, finalmente, contra os encargos calculados segundo a variação da Taxa Referencial Diária no período compreendido entre 04.02.91 a 29.07.91.

Às fls. 322, a Douta Procuradoria da Fazenda Nacional oferece, nos termos da Portaria MF 260/95, as contra-razões ao recurso voluntário.

É o Relatório. 



Processo nº : 10935.000804/95-29  
Acórdão nº : 103-19.340

## VOTO

Conselheira SANDRA MARIA DIAS NUNES, Relatora

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Trata de analisar lançamento motivado por duas infrações: omissão de receita caracterizada pela falta de comprovação dos recursos fornecidos, pelos sócios, à pessoa jurídica, e falta de contabilização de conta-corrente bancária. A segunda sustenta a desclassificação da escrita e o conseqüente arbitramento do lucro.

Antes de entrar no mérito da matéria em litígio, seria de todo conveniente destacar alguns dos pressupostos básicos fixados pela jurisprudência deste Colegiado quanto ao arbitramento do lucro das pessoas jurídicas:

*"a) quando a escrituração apresentar falhas materiais, portanto, insanáveis, a tributação com base no arbitramento deve prevalecer; caso contrário, quando se tratar de falhas formais ou defeitos de forma, não impedindo a apuração do lucro real, descabe o arbitramento;*

*b) cabível o arbitramento dos lucros nos casos de inexistência, imprestabilidade ou recusa de exibição da escrituração contábil;*

*c) a escrituração dos livros comerciais após a lavratura do Auto de Infração é medida que não tem o condão de afastar a hipótese de arbitramento dos lucros;*

*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" (Ac. 101-86.382/94).*

De acordo com o consignado no Auto de Infração, a desclassificação da escrita contábil decorreu da falta de escrituração de conta-corrente mantida com o BANESTADO. Vê-se, portanto, que a hipótese sob exame não se enquadra em nenhuma das causas justificadoras da medida extrema do arbitramento, porquanto não se trata de inexistência ou imprestabilidade da escrituração, nem de recusa na exibição dos livros e



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° : 10935.000804/95-29  
Acórdão n° : 103-19.340

documentos contábeis, muito menos de escrituração efetuada após a lavra-tura do Auto de Infração. Trata-se, como visto, de falta de contabilização do movimento bancário.

Tal omissão, de fato, corresponde a uma irregularidade fiscal, contudo, não justifica, por si só, a medida extrema do arbitramento porquanto a recorrente sequer foi intimada a regularizar sua escrita, já que esta é uma falta sanável. Demais disso, verifico nos documentos anexados pela fiscalização que a recorrente efetivamente contabilizou as operações bancárias (fls. 95, 96, 98, 99, 123, 124), inclusive o empréstimo contraído com o Banestado em 11/90 (fls. 42), circunstância que nos leva a concluir que adotava a metodologia contabilizar todas as operações via conta "caixa". Ora, isto comprova que as falhas detectadas pela fiscalização poderiam ser corrigidas pela recorrente sem comprometer sua escrituração. Corrobora este entendimento o fato de que a fiscalização se apoiou nesta escrituração para apurar suprimentos de caixa sem comprovação. Portanto, a contabilidade não era imprestável.

Este Colegiado já se manifestou inúmeras oportunidades sobre o arbitramento do lucro, orientado que, por se tratar de medida extrema, só deve ser adotado quando a escrita e a documentação do contribuinte não permitem a apuração do lucro real, conforme se vê do Acórdão CSRF/01-0.017:

*"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 ser 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 pesam 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.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.000804/95-29  
Acórdão nº : 103-19.340

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

Na hipótese dos autos verifica-se que a irregularidade apurada não obstaculizaria a apuração do real movimento econômico e financeiro da empresa, devendo, pois, ser afastado o arbitramento.

Quanto ao crédito tributário resultante da omissão de receita, entendo-o improcedente devido ao incorreto enquadramento legal e apuração da matéria tributável. Com efeito, remansosa é a jurisprudência deste Colegiado no sentido de que caracteriza omissão de receita os suprimentos de caixa efetuados pelos sócios sem a comprovação, através de documentação hábil e idônea, da origem dos recursos e da efetividade da entrega. Esta irregularidade fiscal, contudo, é inerente ao regime de tributação do lucro real conforme se depreende do art. 181 do RIR/80, cuja base tributável é o montante da importância suprida. Uma vez afastado o arbitramento, configura-se incorreto o enquadramento legal (art. 400, § 6º do RIR/80) e o valor tributável (50% da receita omitida). Por esta razão, dou provimento a este item.

Quanto à compensação indevida dos prejuízos fiscais e a incidência da Taxa Referencial Diária - TRD, deixo de analisá-las por falta de objeto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.000804/95-29  
Acórdão nº : 103-19.340

Quanto aos demais lançamentos (CSL, IRRF, PIS e FINSOCIAL), e tratando-se de matéria já julgada, não lhes restam outra sorte senão a do processo relativo ao imposto de renda pessoa jurídica, tendo em vista a estreita correlação de causa e efeito existentes entre os procedimentos fiscais principal e decorrentes.

Isto posto, conheço do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei para, no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões (DF), em 15 de abril de 1998.

*Sandra Maria Dias Nunes*  
SANDRA MARIA DIAS NUNES

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long tail, positioned to the right of the printed name.