

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº: 10937.000109/91-13

Sessão de: 18 de agosto de 1993

ACORDÃO Nº 106-05.841

Recurso nº: 104.226 - IRPJ - EX: 1988 a 1991

Recorrente: JOSE ZENATTI CRUZ (FIRMA INDIVIDUAL)

Requerida: DRF em CASCAVEL - PR

MATF

IRPJ - ARBITRAMENTO DOS LUCROS

PARTIDAS MENSAS

A escrituração do Livro Diário de forma global, em partidas mensais, sem apoio em livros auxiliares, inviabilizando a verificação da exatidão do lucro real declarado pela empresa, autoriza o arbitramento dos lucros da pessoa jurídica.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS

A não comprovação da origem e efetiva entrega à empresa dos recursos aplicados em integralização de capital autoriza a presunção legal de omissão de receita

Os ingressos de recursos oriundos de terceiros não podem ser alcançados pela norma constante do art. 181 do RIR/80.

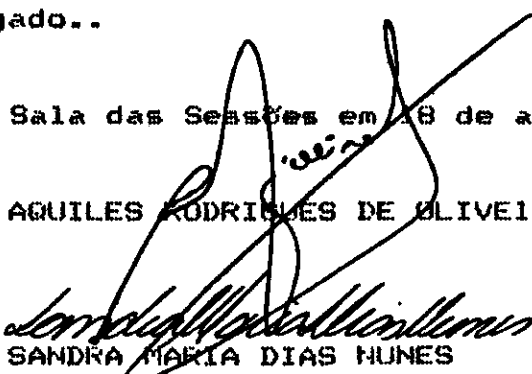
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSE ZENATTI CRUZ (FIRMA INDIVIDUAL).

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em REJEITAR as preliminares argüidas e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso para excluir da base tributária os valores de NCz\$ 95.992,47 e Cr\$ 698.710,45 (padrões monetários à época), exercícios de 1990 e 1991, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado..

Sala das Sessões em 18 de agosto de 1993.

AQUILES RODRIGUES DE OLIVEIRA - VICE-PRESIDENTE EM EXERCÍCIO


SANDRA MARIA DIAS NUNES

- RELATORA

Processo nº: 10937.000109/91-13

ACORDÃO Nº 106-05.841

VISTO EM *Ione Tereza Arruda Mendes*
IONE TEREZA ARRUDA MENDES - PROCURADORA DA FAZENDA
SESSÃO DE: 07 OUT 1994 NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MARIO ALBERTINO NUNES, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, FAUZE MIDLEJ, LUCIANA MESQUITA SABINO DE FREITAS CUSSI, LINA MARIA VIEIRA EMERENCIA-NO.

Processo nº: 10937.000109/91-13

ACORDAD Nº 106-05.841

RELATÓRIO

JOSE ZENALII CRUZ, pessoa jurídica domiciliada à Rua Minas Gerais, 119, Barração - FK, inscrito no CBC/MF sob o no. 77.408.276/0001-38, recorre a este Colegiado com o objetivo de reformar a decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal em Cascavel que manteve o auto de infração contra ele lavrado às fls. 97.

A exigência fiscal em exame decorreu das seguintes irregularidades:

a) Omissão de receita caracterizada pela falta de comprovação, por parte do titular, da origem e aplicação dos recursos no aumento de capital realizado em 31.05.90:

Ano-base 1990 - Ex. 1991..... Cr\$ 100.000,00

b) Omissão de receita caracterizada pelo saldo credor de caixa verificado em 31.12.90 em razão da não comprovação da efetividade no recebimento do numerário correspondente ao empréstimo efetuado por Ida Cruz, esposa do titular da empresa:

Ano-base 1990 - Ex. 1991..... Cr\$ 698./10,45

c) Desclassificação da escrita pelo fato da escrituração contábil ter sido efetuada por partidas mensais, sem o apoio de livros auxiliares que pormenorizassem os fatos, bem como pela falta de contabilização de contas correntes bancárias, motivando, assim, o arbitramento dos lucros:

Ano-base 1987 - Ex. 1988..... Cz\$ 501.717,75

Ano-base 1988 - Ex. 1989..... Cz\$ 8.459.774,46

Ano-base 1989 - Ex. 1990..... NCz\$ 95.992,47 

Processo nº 110937.000109/91-13

ACORDÃO Nº 106-05.841

A autuação fiscal tem como fundamento legal os artigos 154, 157, 160, 173, 179, 180, 181, 387, 399 inciso I e 400 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto no. 85.450/80 (RIR/80).

Tempestivamente, o contribuinte impugnou o feito fiscal (fls. 98/100) trazendo os documentos de fls. 101 a 110. Em suas razões de defesa alega, em síntese, que:

a) o aumento de capital no valor de Cr\$ 100.000,00 foi efetuado com recursos oriundos da venda de produtos agrícolas conforme NF no. 004888 de Alvorí Luiz Alves (fl. 104), devidamente contabilizado;

b) efetivamente houve o empréstimo da Sra. Ida Cruz, com recursos provenientes dos ganhos de aluguéis, levados à tributação em sua declaração de rendimentos;

c) a fiscalização utilizou-se do artifício da desclassificação da escrita para forçar o arbitramento do lucro. Aduz que o art. 160 do RIR/80 estabelece a obrigatoriedade de livros auxiliares quando os lançamentos são efetuados por partidas mensais, pelos totais das operações, isto é, globalizados, o que não ocorre com a autuada, pois os lançamentos, embora lançados mensalmente, são individualizados por documentos, com exceção das entradas e saídas de mercadorias que se encontram registrados nos livros fiscais.

Esclarece que colocou à disposição da fiscalização todas as fichas e contas correntes, substitutivas dos livros auxiliares conforme se vê do documento de fls. 191, o que não foi considerado pelo fisco. 

Processo nº: 10937.000109/91-13

ACORDÃO Nº 106-05.841

Ainda com relação ao arbitramento do lucro motivado pelo fato de a escrituração estar elaborada por partidas mensais sem apoio dos livros auxiliares, o contribuinte discorda, também, com o arbitramento motivado pela falta de contabilização de contas bancárias nos exercícios de 1988, 1989 e parte de 1990, alegando ter iniciado movimento bancário junto à agência do RESC em 30/03/90 e na CEF em 03/05/90.

Por fim, admitindo a escrituração de forma equivocada, o contribuinte não concorda com os percentuais do lucro aplicados nos exercícios em questão, argumentando que no ramo de supermercado raramente se obtém igual lucratividade. Solicita, ainda, sejam considerados os valores levados à tributação por ocasião da entrega da Declaração de rendimentos alegando bitributação.

As fls. 115 a 152, cópias dos extratos do Banco do Estado do Paraná S/A, de titularidade da pessoa física de José Zenatti Cruz (conta no. 70108-6), em conjunto com Ida Maria Cruz, do período de dezembro/86 a dezembro/89.

As fls. 157/158, extratos bancários de titularidade da pessoa jurídica de José Zenatti Cruz (conta no. 59708) de junho/90 a outubro/90. Tais documentos foram solicitados para a elucidação do feito fiscal.

A informação fiscal de fls. 159/160 limita-se a repetir o entendimento expendido no auto de infração, esclarecendo que as cópias juntadas às fls. 115/152 comprovam que o movimento bancário era efetuado na conta particular do titular da empresa.

A autoridade de primeira instância, através da Decisão PJ no. 037.92 (fls. 162/167), julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração. 

Processo nº: 10937.000109/91-13

ACORDÃO Nº 106-05.841

Ciente em 13.08.92, o contribuinte interpôs recurso (fls. 172/185) protocolado em 11.09.92. Em suas razões esclarece inicialmente que é uma empresa de pequeníssimo porte com operações muito simplificadas e despesas perfeitamente quantificáveis e previsíveis. Por isso mesmo, sua contabilidade, apesar de simples, demonstra com razoabilidade os resultados apurados em cada período-base, não existindo qualquer necessidade de livros auxiliares, a não ser aqueles impostos pela legislação fiscal, pois além destes, continua, nada haveria para controlar.

Alega o contribuinte que em nenhum momento a decisão recorrida demonstrou ou sequer ousou declarar que a contabilidade seria imprestável para a apuração do lucro real. Diz que o arbitramento do lucro constitui procedimento que deve ser aplicado pela autoridade fiscal atenta à indisponibilidade da pretensão tributária e sem perder de vista o também indispensável princípio da capacidade contributiva, cujo método preciso de apuração é o lucro real. Argumenta que no caso presente, é absolutamente possível a apuração do lucro real, de forma a impossibilitar o arbitramento do lucro, sujeito sempre ao critério da impossibilidade.

Invoca em seu favor as conclusões dos Acórdãos nos 103-02.749/79, 101-83.430/92, dentre a outros.

Tece considerações acerca dos documentos anexados aos autos (fls. 115 a 152) referente à movimentação bancária do titular da empresa, para afirmar que os seus direitos foram sutilmente "solapados", de forma a cercear a possibilidade de defesa, eis que: (1) não houve Termo de Intimação solicitando esclarecimentos sobre a conta fornecedores; (2) a Intimação efetuada diz respeito tão somente aos fatos relativos ao ano-base de 1990, onde não ocorreu a desclassificação da escrita; (3) solicitou-se tão somente a entrega dos livros auxiliares, sem discriminá-los e não aceitando o Registro de Entradas e

MM

Processo nº: 10937.000109/91-13

ACORDÃO Nº 106-05.841

Saídas como tal; (4) após a lavratura do Auto de Infração, juntaram-se ao processo inúmeros documentos sem a devida vista ou reabertura do prazo, circunstância que embasam a decisão de primeira instância e (5) a decisão coloca razões adicionais que supostamente poderiam motivar a desclassificação da escrita.

Em relação ao tópico "omissão de receitas", o contribuinte desenvolve a mesma argumentação expendida na peça impugnatória, afirmando ainda que o empréstimo efetuado por Ida Cruz não pode ser enquadrado na hipótese do art. 181 do RIR/80, por se tratar de pessoa não ligada à empresa.

Por último, questiona a aplicação da IRD (Taxa Referencial Diária) ao pretendo débito tributário, por que não representam índice de correção monetária, mas sem juros. Para sustentar sua tese, o contribuinte se socorre da própria Lei no. 8.177, de 01.03.91, que instituiu a IR e a IRD. Alega que de forma alguma a IR e a IRD representavam índices de variação da moeda, mas verdadeiro juro, trazendo em seu bojo uma remuneração de ativos financeiros como parâmetro de determinação. Tanto é verdade que a IRD taxa de lucros, prossegue, que com a edição da Lei no. 8.218 de 29.08.91, tal afirmativa foi confirmada, como se depreende da leitura do seu art. 3o.

Finaliza solicitando o cancelamento do crédito tributário em razão das evidentes nulidades do procedimento fiscal, pelo cerceamento de defesa e pela inexistência das irregularidades apontadas.

E o Relatório. 

Processo nº:10937.000109/91-13

ACORDÃO Nº 106-05.841

V O T O

Conselheiro SANDRA MARIA DIAS MUNES, Relatora.

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, não se pode aceitar a alegação de cerceamento do direito de defesa baseado no fato de que foram anexados documentos após a lavratura do auto de infração sem a devida vista ou reabertura do prazo.

Cerceamento ou preterição do direito de defesa por falta de vistas dos custos, só teria relevância se existem ali elementos de prova necessários à solução do litígio.

A desclassificação da escrita se deu muito mais por causa da escrituração efetuada de forma global, em lançamentos por partidas mensais, sem o apoio dos livros auxiliares do que pela falta de contabilização de contas correntes bancárias, cujo movimento só teve início a partir do período-base de 1990.

Ademais, no meu modo de ver, os extratos bancários anexados às fls. 115/152, por si só, não produzem prova alguma. Para que pudessem atestar que o movimento bancário da empresa era efetuado em nome da pessoa física, seria necessário comprovar um nexó entre os recursos/dispêndios da pessoa jurídica com os depósitos/cheques da pessoa física. *MM*

Processo nº: 10937.000109/91-13

ACORDÃO Nº 106-05.841

Igualmente, não procede as demais alegações da recorrente de que foi cerceada em sua defesa, eis que (1) as infrações detectadas foram adequadamente descritas às fls. 90/91 o que possibilitou à recorrente plena defesa e (2) as intimações, solicitadas por pessoas competentes no curso da fiscalização, não constituem-se em hipóteses de nulidade nos termos do art. 59 do Decreto no. 70.235/72.

A questão básica está no fato de manter ou não a empresa livros auxiliares necessários a quem, como ela, adotava escrituração resumida em lançamentos mensais.

No mérito, é pressuposto para o lançamento do imposto com base no lucro real a existência de escrituração regular, abrangendo todas as operações do contribuinte, com observância dos preceitos da lei comercial e fiscal (arts. 156, 157 e parágrafo 1o. do RIR/80). Isso significa que a escrituração do contribuinte será mantida em registros permanentes, com observância aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

Dispõe o art. 7o. do Decreto-lei no. 1.598/77 que:

"Art. 7o. - O lucro real será determinado com base na escrituração que o contribuinte deve manter, com observância das leis comerciais e fiscais."

Por outro lado, uma das hipóteses para o lançamento do tributo com base no lucro arbitrado é exatamente a falta de escrituração na forma das leis comerciais e fiscais (art. 7o. do Decreto-lei no. 1.648/78, base legal do inciso I do art. 399 do RIR/80). 

Processo nº: 10937.000109/91-13

ACORDÃO Nº 106-05.841

A Lei no. 6.404/76, no seu art. 177, dispõe que a escrituração será feita em registros permanentes, e fez referência à legislação comercial, o que confirma o entendimento de que continuam em pleno vigor as normas de escrituração previstas no Código Comercial e no Decreto-lei no. 486/69, no Decreto no. 64.567/69 e na Lei no. 4.843/65.

Assim, todos os comerciantes são obrigados a ter indispensavelmente o Livro Diário, admitindo-se sua escrituração resumida, "por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individualizado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação" (parágrafo 3o., art. 5o. do Decreto-lei no. 486/69, consolidado no parágrafo 1o. art. 160 do RIR/80).

Por sua vez, o Decreto no. 64.567/69 definiu, em seu art. 2o., a expressão individualização da escrituração como sendo a consignação expressa, no lançamento contábil, das características principais dos documentos ou papéis que derem origem à própria escrituração.

No caso concreto, o que se vê (fls. 14/65) é uma escrituração resumida, com lançamentos padronizados que não identificam corretamente o fato, nem a natureza ou beneficiário da despesa tida como operacional. Tampouco o lançamento lastreado nos livros fiscais (Registro de Entradas e de Saídas) identificam as folhas onde se encontram relacionadas as correspondentes notas fiscais.

Diz o PN-CSI no. 127/75, ao analisar a faculdade da escrituração resumida de que trata o parágrafo 3o. do art. 5o. do DL. 486/69": 

Processo nº: 10937.000109/91-13

ACORDÃO Nº 106-05.841

"3.3.1 - A primeira hipótese relaciona-se com a quantidade das operações inscritas em determinadas contas, cuja movimentação torna onerosa sua escrituração individualizada no Diário. Assim, desde que se encontrem individualizadas tais operações, como entre outros, os Livros Caixa, Registro de Entrada e Saída de Mercadorias, Registro de Duplicatas etc., pode ser utilizada a escrituração resumida, em que se transportam para o Diário somente os totais mensais, fazendo-se referência das páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados. Com relação às contas estáticas e de movimentação eventual, os lançamentos correspondentes devem figurar no Diário com individualização e clareza, de modo a permitir, em qualquer momento, a perfeita identificação dos fatos descritos."

Se a escrita não estiver de acordo com a legislação comercial e fiscal, cabe a autoridade tributária arbitrar os lucros da empresa de acordo com o disposto no art. 7º. do DL no. 1.648/78, adotando os percentuais estabelecidos na Portaria MF no. 22/79.

Contudo, entendo cabível o arbitramento somente nos exercícios de 1988 e 1989, períodos-base, de 1987 e 1988, uma vez que a recorrente, embora declarando às fls. 88 que não possuía os livros auxiliares, trouxe aos autos o Razão Analítico da conta "Caixa" relativo ao exercício de 1990, período-base de 1989 (fls. 105 a 108 v). Nestes documentos, verifica-se que a recorrente adotou o mesmo critério de contabilização utilizado no exercício de 1991, cuja escrituração contábil foi aceita pelo fiscal autuante.

Assim, por uma questão de coerência, no exercício de 1990 não caberia o arbitramento. *MM*

Processo nº:10937.000109/91-13

ACORDÃO Nº 106-05.841

Com relação ao item omissão de receita caracterizada pela não comprovação do aumento de capital, não procede a argumentação da recorrente.

A simples alegação de que a origem do dinheiro para aumento do capital teve por fundamento a venda de produtos agrícolas, sem a prova efetiva da entrega do numerário à empresa não pode ser aceita. A comprovação da origem e da efetiva entrega são elementos indissociáveis.

Entretanto, concordo com a recorrente quanto ao segundo item relativo à omissão de receita, vez que a infração capitulada no art. 181 do RIR/80 somente pode ser cometida por sócio da sociedade não anônima, titular da empresa individual ou acionista controlador da companhia, não alcançando os ingressos de recursos oriundos de terceiros.

Com referência à incidência da Taxa Referencial Diária - TRD sobre o valor do crédito tributário apurado, não procede a alegação da recorrente.

Como bem lembrou a recorrente em suas razões, a TRD não se constitui em índice de atualização da moeda ou de correção monetária, mas em "fator de composição de lucros flutuantes de mercado", caracterizando-se, assim, verdadeiros juros.

Os juros de mora de que trata o art. 726 do RIR/80 incidem até janeiro de 1991 sobre os débitos vencidos até 31.12.90; a partir de fevereiro até dezembro de 1991, sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, incidem juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária - TRD acumulada, calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao do seu efetivo pagamento (Lei no. 8.218/91, art.3o., inciso I). 

Processo nº 10937.000109/91-13

ACORDÃO Nº 106-05.841

O que passou despercebido à recorrente foi o fato de que no período de fevereiro até dezembro de 1991, por não existir índice de correção monetária, os débitos, expressos em quantidade de BFN Fiscal, foram convertidos para cruzeiros pelo valor de Cr\$ 126.8621 (valor do BFN fixado pela Lei no. 8.177/91, art., 3o.), sobre eles passando a incidir juros de mora equivalentes à TRD acumulada. Neste período, repise-se, os débitos não sofreram correção monetária, e sim juros de mora na forma estabelecida pelo inciso I do art. 3o. da Lei no. 8.218/91. Portanto, correto o procedimento fiscal.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de que se conheça do recurso por tempestivo, para, rejeitada as preliminares arquivadas no mérito, dar-lhe provimento parcial, excluindo da matéria tributável as importâncias de NCZ\$ 95.992,47 relativa ao exercício de 1990, período-base de 1989, e Cr\$ 698.710,45 relativa ao exercício de 1991, período-base de 1990.

Brasília/DF, 18 de agosto de 1993


SANDRA MARIA DIAS NUNES, Relatora.