



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

Sessão de 27 de abril de 1993

ACORDÃO Nº 101-85.029

Recurso nº: 103.678 - IRPJ - Exs. de 1988 e 1989

Recorrente: CONSTRUTORA SAAVEDRA LTDA.

Recorrida: DRF em Curitiba (PR)

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA - ARBITRAMENTO DE LUCROS - Se o fisco apoia-se em levantamento feito no Livro Diário para apontar divergência no saldo de Caixa, apreende este Livro, não apresentando ao contribuinte o levantamento efetuado, configura-se cerceamento do direito de defesa, viciando o lançamento que, assim, não pode prosperar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSTRUTORA SAAVEDRA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira 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.

Sala das Sessões (DF), em 27 de abril de 1993

MARIAM SELF

- PRESIDENTE

JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO

- RELATOR

CESAR PALMIERI MARTINS BARBOSA

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 29 JUL 1993

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10980-004.915/91-62

RECURSO Nº: 103.678

ACORDÃO Nº: 101-85.029

RECORRENTE: CONSTRUTORA SAAVEDRA LTDA.

R E L A T Ó R I O

Recorre Construtora Saavedra Ltda., sediada à Rua José de Alencar, 1.200, Alto da XV, Curitiba (PR), da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal naquela cidade, que julgou procedente o lançamento, representado pelo Auto de Infração de fls. 473, com a exigência fiscal de Cr\$ 226.410.411,85 de imposto de renda pessoa jurídica, Cr\$ 307.119.411,47 de multa de ofício prevista no artigo 728, inciso II e III do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, além dos demais acréscimos legais, relativos aos exercícios de 1988 e 1989, períodos-base de 1987 e 1988.

A matéria tributária diz respeito ao arbitramento do lucro por conter, a contabilidade, falhas de natureza insanável que a tornam imprestável e, por inserção, na mesma, de documentos ideologicamente falsos, com infração ao disposto nos artigos 157, "caput", parágrafo 1º, 158, 174, "caput", parágrafos 1º e 2º, 191, 225 e 743, "caput" e inciso II, todos do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

Após ter postulado e obtido a dilatação do prazo regulamentar para a apresentação de sua defesa, a empresa ingressou, tempestivamente, com a impugnação de fls. 481/483, onde alega, em síntese, que:

Acórdão nº 101-85.029

1) Que, o valor da exigência fiscal, por si só, explica o descabimento do auto de infração, além do fato de que os resultados naqueles períodos foram de vultosos prejuízos e jamais lucros;

2) Que, as diferenças entre o saldo da conta caixa, decorreu do fato do Razão estar incompleto e não conter todos os lançamentos do Diário;

3) Que, a sistemática de processamento de dados adotado não permite que haja a disparidade mencionada;

4) Que, as outras irregularidades apontadas, não possuem o condão de tornar imprestável a escrituração que justificasse o arbitramento do lucro, pois, no máximo poderiam ser tratadas como "saldo credor de caixa" ou "suprimentos não comprovados";

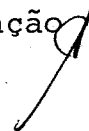
5) Que, as despesas relativas ao IAPAS não decorrem do pagamento dado como inidôneo, mas da simples existência da folha de pagamentos, que à medida de sua ocorrência gera a obrigação previdenciária;

6) Que, a confissão de dívida ocorrida no ano seguinte decorreu de uma necessidade regulamentar;

7) Que, isto não significa que todo o débito tenha se originado no ano-base de 1989, mas, refere-se a períodos anteriores;

8) Que, não se conforma com a acusação de que tenha intencionalmente reduzido o IR a pagar, mediante a inserção de documentos inidôneos;

9) Que, o arbitramento do lucro é medida extrema, só justificável diante da completa impossibilidade de apuração do lucro real;



Acórdão nº 101-85.029

10) Que, o auto de infração, comina exigência exagerada muito além da sua capacidade econômica e de seus sócios;

11) Que, a multa de 150% não pode prosperar, pois sendo o arbitramento uma verdadeira penalidade, seria um "bis-in-idem";

12) Que, o arbitramento é de todo incabível pois não reúne os requisitos básicos contidos na lei.

Às fls. 489/490, o autuante se pronuncia em atendimento ao disposto no artigo 19 do Decreto nº 70.235/72, onde mantém integralmente o lançamento.

Em decisão às fls. 493/497, a autoridade julgadora singular julga procedente o lançamento, sob os seguintes fundamentos, em síntese:

1) Que, conforme item 1 do Termo de Verificação e Encerramento da ação Fiscal, fls. 464/467, os saldos apurados em levantamento nos livros Diário, são iguais aos constantes do Razão;

2) Que, o livro Razão não pode estar incompleto, já que a contabilidade é feita por sistema de processamento de dados que não permite que haja disparidade entre o livro Diário e o Razão, e o saldo apurado no livro Diário é o mesmo constante do Razão apresentado;

3) Que, a autuada, como alega estar o Razão incompleto, deveria apresentá-lo, como dispõe o artigo 15 do Decreto nº 70.235/72, o que não foi feito em nenhum momento.

4) Que, o que motivou a desclassificação da escrituração foi a somatória de todas as irregularidades que instaura insegurança quanto a fidelidade da escrita;



Acórdão nº 101-85.029

5) Que, como reconhece a própria autuada, as despesas devem ser contabilizadas pelo regime de competência, portanto as despesas relativas ao IAPAS sendo de exercícios anteriores e escrituradas na época dos pseudopagamentos, reduzem indevidamente o lucro no exercício em que foram lançadas. Ainda mais, como de monstrado pelos documentos de fls. 22/54, quando os lançamentos estão lastreados em documentos inidôneos;

6) Que, o arbitramento de lucros pela autoridade fiscal é uma salvaguarda do crédito tributário, e não constitui pe nalidade mas apenas uma forma de determinar a base de cálculo do imposto;

7) Que, a utilização de documentos ideologicamente falsos, objetivando comprovar despesas não existentes, enquadra-se na tipificação de casos de evidente intuito de fraude, justficando a aplicação de multa de ofício de 150%, prevista no artigo 728, inciso III do RIR/80;

8) Que, com base no artigo 3º inciso I da Lei nº 8.218/91, a variação da TRD passou a ser cobrada a título de juros de mora e não correção monetária. Dessa forma, exclui-se do valor do imposto e da multa de ofício a variação da TRD.

Cientificada da decisão em 03.07.92 e, com ela não se conformando, a interessada interpôs, em tempo hábil, o recurso voluntário de fls. 509/521, anexando documentos de fls. 522 a 645, onde alega, em síntese, que:

1) Que, a autoridade autuante omitiu o fundamento da constituição do crédito mediante o arbitramento do Lucro e que omitindo a causa jurídica formal da sua prática, estará negando ao sujeito passivo o exercício pleno da defesa. Supondo com base nos fatos alegados, que seria o artigo 7º do D.L. nº 1.648/78, consoli dado no artigo 399 do RIR/80.



Acórdão nº 101-85.029

2) Que, "a nulidade pela omissão da indicação correta e específica da base legal do auto de infração fiscal, com efeito, se impõe não apenas pelo dano efetivo, mas pela potencialidade do dano, isso em se tratando de obstáculo ao regular exercício do contraditório;

3) Que, a imposição simultânea das multas previstas nos incisos II (50%) e III (150%) do artigo 728 do RIR/80, não é legal, que a própria legislação ressalta a aplicação sucessiva e não simultânea;

4) Que, a autoridade autuante praticou o arbitramento do lucro açodadamente, vez que ausentes os seus pressupostos extraordinários;

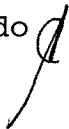
5) Que, somente a diferença entre o saldo de caixa declarado e o que foi realmente contabilizados, poderia conduzir à uma dúvida a respeito da qualidade da escrituração;

6) Que, tais diferenças inexistem, pois decorrem de presunção fiscal, devido a um levantamento fiscal inexistente.

7) Que, por razão de economia, não processou o livro Razão, já que o mesmo não era obrigatório. No entanto o livro Diário está completo;

8) Que, o "exaustivo levantamento" ou "recomposição da conta caixa", alegada pelo "Sr. Auditor", apesar de solicitado (fls. 462) não foi apresentado à recorrente, nem juntado aos autos, e que só este fato seria suficiente para decretar a nulidade do lançamento e da decisão;

9) Que, a apreensão dos livros Diário e das fitas magnéticas que geraram os lançamentos daqueles livros, tudo indica ser tentativa de dificultar a realização da defesa por parte do Recorrente;



Acórdão nº 101-85.029

10) Que, o Termo de Encerramento da Ação Fiscal é datado de 04.06.91 e o Termo de Apreensão de Documentos (das fitas magnéticas) é datado de 12.06.91, conclui a recorrente que primeiro o fiscal autuante encerra a ação fiscal concluindo pela irregularidade da contabilidade após "exaustivo levantamento" e após 8 dias procede a apreensão da documentação para ter acesso ao que nela estava registrado, portanto não sendo procedente o alegado fato de "exaustivo levantamento", por absoluto obstáculo lógico temporal;

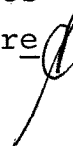
11) Que, cumpre afastar a imputação de irregularidade da contabilidade da recorrente, pois àquele momento os registros já estavam processados, tanto assim que foram objeto da apreensão;

12) Que, a firma SIGMA DATASERV possuía em seus arquivos um "backup" dos dados contábeis e assim a recorrente solicitou cópia (conforme troca de correspondência em anexo), sendo possível assim conseguir as folhas do livro Razão (em anexo) que guardam exata correspondência com os dados constantes das fitas apreendidas e coincidem absolutamente com os valores do Livro Diário e da Declaração de Rendimentos;

13) Que, está demonstrado que não era procedente a alegação de que a contabilidade e os documentos da recorrente seriam imprestáveis para a apuração do lucro real;

14) Que, em relação a presença de documentos na contabilidade tidos por inidôneos pela fiscalização, não procede esta alegação para justificar o arbitramento, pois somente autoriza o arbitramento quando este fato, tecnicamente constatado, implicar na imprestabilidade total da contabilidade;

15) Que, os valores referentes a tais documentos são perfeitamente quantificáveis e sua exclusão não deu perda irreparável da contabilidade;



Acórdão nº 101-85.029

16) Que, o uso de tais documentos tidos por inidôneos teriam o objetivo de reduzir o lucro líquido, tal alegação também não procede já que a recorrente apresentara prejuízo fiscal, cujo valor equivale a mais de dez vezes o valor total de tais documentos, portanto em nada afetando o lucro líquido, podendo haver no máximo a redução do prejuízo fiscal;

17) Que, a partir do Decreto-lei nº 1.598/77, só haverá autuação, no caso de antecipação da despesa ou postergação da receita, o que no caso, inexistente totalmente;

18) Que, em relação aos saldos credores de caixa apesar de demonstrar omissão de receita de acordo com o artigo 180 do RIR/80, como tal, deveria ser tratado no Auto de Infração;

19) Que, não houve vontade dirigida à redução do lucro;

20) Que, o ilícito penal de sonegação fiscal, neste caso, seria "crime impossível", visto que o aproveitamento de tais despesas não importou em qualquer desoneração, diminuição ou falta de pagamento de imposto;

21) Que, por tudo que foi exposto, requer ao final o cancelamento integral do Auto de Infração.

É o relatório.



Acórdão nº 101-85.029

V O T O

Conselheiro JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, Relator:

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

Trata-se de arbitramento de lucros relativamente aos exercícios de 1988 e 1989 que teve como suporte as seguintes irregularidades (conforme se depreende do "Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal" de fls. 464):

1 - Quanto ao exercício de 1988:

a) divergência entre o saldo da conta "Caixa" constante da declaração de rendimentos e o constante do Razão e do Diário da empresa, ocasionando uma diferença de Cz\$27.595,197,10, sendo que a fiscalização teria chegado ao saldo da conta "Caixa" após exaustivo levantamento feito no Livro Diário;

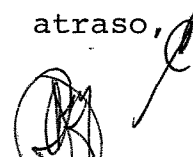
b) existência de saldo credor de caixa, principalmente nos meses de janeiro a abril, apurado no livro Razão (fichas anexadas aos autos de fls. 123 a 414).

2 - Quanto ao exercício de 1989:

a) divergência entre o saldo da conta "Caixa" constante da declaração de rendimentos e o constante do Razão e do Diário (este apurado em levantamento que teria sido feito pelo fisco);

b) a existência de saldo credor de caixa;

c) falta de comprovação de suprimento de caixa ("empréstimos" feitos por sócios) no valor de Cz\$ 67.030.051,02, sendo que tal valor propiciaria o "pagamento" do IAPAS em atraso,



Acórdão nº 101-85.029

sendo que o IAPAS constatou fraude na autenticação dos DARPs, encaminhando o assunto para a Polícia Federal. A empresa confessou a dívida com o IAPAS (em 27.07.89), porém deduziu intencionalmente como despesa operacional valores do IAPAS em 20.06.88, sendo que consoante fichas de Razão da conta Caixa não se verifica nenhum ingresso no valor acima aludido.

O fisco apreendeu os livros Diário de números 15 a 25 e os Livros de Apuração do Lucro Real (fls. 468).

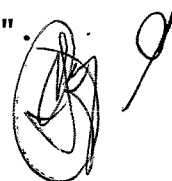
Durante a Ação Fiscal a empresa foi solicitada a justificar a diferença entre o saldo da conta "Caixa" constante do Razão e aquele que teria sido apurado pela fiscalização no Livro Diário (fls. 461), tendo respondido que..." são desconhecidas para a empresa, uma fez que:

a) O sistema de contabilidade por processamento eletrônico de dados não permite o cômputo de saldo distinto daqueles decorrentes dos lançamentos contábeis;

b) O razão da conta caixa, conforme lhe foi explicado verbalmente, deve estar incompleto, pois como se trata de livro não obrigatório, a empresa - por dificuldades financeiras, não mandou processá-lo.

O resultado obtido pela fiscalização após recomposição do caixa, só poderemos opinar e explicar, após a apresentação da mesma. Para tanto solicitamos que nos envie uma cópia para podermos responder adequadamente, uma vez que isto nos parece impossível, como já se explicou anteriormente."

A decisão de primeiro grau afirma que... "Se a contabilidade é feita por sistema de processamento de dados e que não permite que haja disparidade entre o livro Diário e o Razão, e como o saldo apurado no levantamento do livro Diário é o mesmo constante do Razão apresentado, não pode estar este incompleto".



Acórdão nº 101-85.029

O que se constata da leitura dos autos é que:

a) os livros Diários relativos ao período fiscalizado foram apreendidos pela fiscalização;

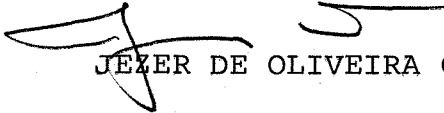
b) o exaustivo levantamento que o fisco afirma ter feito e que constatou a divergência no saldo de Caixa não foi trazido à colação, muito menos entregue ao sujeito passivo para que pudesse refutá-lo;

c) as demais irregularidades apontadas pelo fisco, no meu entender, não são suficientes para a desclassificação da escrita da recorrente, eis que perfeitamente identificadas e quantificáveis, nada impedindo sua tributação pelo lucro real (suprimentos de numerário, saldo credor de caixa, despesas efetuadas com documentos fraudados), inclusive quanto à majoração da multa.

As divergências apontadas na conta "Caixa" efetivamente podem conduzir à insegurança da escrita contábil da recorrente. Entretanto, entendo que, não apresentando o levantamento feito e que teria determinado a divergência de saldo na conta Caixa, o fisco cerceou o direito de defesa da recorrente, já que não pode contraditar com plenitude os fundamentos apontados pelo fisco, quer pela ausência do "levantamento exaustivo", quer pela apreensão do Diário que serviram de base ao "levantamento".

Não pode, portanto, prosperar o lançamento fiscal eis que apresenta um vício irreparável em sua origem: o da nulidade.

Brasília-DF., em 27 de abril de 1993


JEXER DE OLIVEIRA CÂNDIDO - RELATOR 