



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N° : 10983-009.942/92-28  
RECURSO N° : 110.100  
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS EXS. DE 1989 E 1990  
RECORRENTE : CEREAIS REALENGÓ LTDA.  
RECORRIDO : DRJ EM FLORIANÓPOLIS-SC  
SESSÃO DE : 15 DE ABRIL DE 1997  
ACÓRDÃO N° : 108-4.151

**IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO** - Cabível a medida de arbitramento, quando do exame da fiscalização resultar comprovada a não escrituração integral das operações realizadas pela pessoa jurídica, impossibilitando a correta determinação do lucro real.

- **OMISSÃO DE RECEITAS** - Incabível a imposição a esse título, quando derivada de recursos incomprovados, cumulada com a medida de arbitramento no mesmo período de apuração.

- **CONTRIBUIÇÃO SOCIAL** - Face ao disposto no artigo 150, III, da Constituição Federal, a Contribuição Social não incide sobre os resultados apurados em 31 de dezembro de 1988, pois a Lei nr 7.689/88, só entrou em vigor após ocorrido o fato gerador dessa obrigação, ferindo o princípio da irretroatividade das leis tributárias conforme declarado pelo Pleno do STF (RE 146733-9-SP).

No que concerne a exclusão parcial da exigência no processo principal, igual medida impõe-se ao que dele decorre.

**PIS** - Insubsistente a contribuição devida ao PIS, determinada com fundamento nos Decretos-lei n°s. 2.445/88 e 2.449/88, declarados constitucionais pelo Supremo Tribunal Federal (RE n° 148.754-2/RJ).

- **TRD** - Inaplicável a vigência retroativa da incidência de juros calculados pela TRD, no período de fevereiro a julho de 1991, o que respeita ao disposto no art. 30 da Lei n° 8.218/91.

**Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CEREAIS REALENGÓ LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da matéria tributável a parcela relativa a suprimento não comprovado no exercício de 1990, ajustando-se a exigência da contribuição social sobre o lucro, vencidos os Conselheiros José Antonio Minatel, Mário Junqueira Franco Júnior e Nelson Lósso Filho, que mantinham essas exigências, bem como cancelar as exigências da contribuição para o Pis-Faturamento e da contribuição social sobre o lucro do exercício de 1989, afastando-se ainda a incidência da TRD excedente a 1% 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 GALDEHA DIAS

PRESIDENTE



LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA

RELATOR

22 AGO 1997  
FORMALIZADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO, JORGE EDUARDO GOUVÉA VIEIRA e CELSO ÂNGELO LISBOA GALLUCCI.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO-CONSELHO-DE-CONTRIBUINTES

3.

PROCESSO Nº 10983.009942/92-28  
ACÓRDÃO Nº 108-04.151  
RECURSO Nº 110.100  
RECORRENTE: CEREAL REALENGO LTDA.

## R E L A T Ó R I O

**CEREAL REALENGO LTDA.**, empresa com sede na Rua Leoberto Leal, nº 84, Centro, Turvo/SC, inscrita no C.G.C. sob nº 75.878.389/0001-71, inconformada com a decisão monocrática que indeferiu sua impugnação, recorre a este Colegiado.

A matéria objeto do litígio diz respeito a IRPJ, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL e PIS/FATURAMENTO com base na seguinte fundamentação:

### 1. IRPJ

#### EXERCÍCIOS DE 1989 E 1990

- **ARBITRAMENTO** - Arbitramento do lucro que se faz em razão de ser imprestável, à determinação do lucro real, a escrituração mantida pelo contribuinte, devido aos vícios, erros e defeitos apresentados, como inserção de elementos inexatos(notas fictas) e falta da contabilização de contas bancárias com movimentação expressiva. Essas irregularidades impedem que o lucro real seja retificado com segurança obrigando o arbitramento do lucro com base na receita conhecida e declarada com adição de outras receitas omitidas pelas contas bancárias mantidas à margem da escrituração.

Base legal: Arts. 153, 157 e seu parágrafo 1º, 160 parágrafo 1º, 172 parágrafo único, 173, 387, inciso II, 399, inciso I e IV e 400, parágrafos 5º e 6º do RIR/80.

- **RECEITA OMITIDA** - Receita Operacional Omitida - Omissão de Receitas de Aplicações Financeiras, obtidas através das contas bancárias omitidas (Bradesco, Itaú e Besc).

Base legal: Art. 400, parágrafo 6º do RIR/80.

- **RECEITAS (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA)** - Venda de produtos de fabricação própria - Arbitramento do lucro a partir da Receita Bruta conhecida (Declarada). Arbitramento do lucro tributável a partir das receitas declaradas.

H. G.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N° 10983.009942/92-26  
ACÓRDÃO N° 108-04.151

Base legal: Art. 399, incisos I e IV, 400 parágrafos 5º e 6º, combinados com os arts. 158 e 676 do RIR/80.

**- OMISSÃO DE RECEITAS** - Venda de produtos de fabricação própria (recursos sem comprovação da origem). Omissão de receitas operacionais, caracterizada pelo ingresso de recursos sem a devida comprovação da origem, nas contas bancárias omitidas (Bradesco e Itaú)

Base legal: Art. 400, parágrafo 6º, do RIR/80.

## 2. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

Tributação reflexa de Contribuição Social, referente aos exercícios de 1989 e 1990, com base na Lei 7.689/88.

## 3. PIS/FATURAMENTO

Tributação reflexa de PIS/Faturamento, referente aos exercícios de 1989 e 1990, com base nos Decretos-lei 2.445/88 e 2.449/88.

Tempestivamente impugnando, a empresa alega:

- Quanto ao processo de IRPJ, que:

a) O ato fiscal é nulo por vício formal, em virtude da ultrapassagem do prazo de fiscalização de 60 (sessenta) dias, segundo dispõe o parágrafo 2º, do art. 7º do Decreto nº 70.235.

b) Quanto ao arbitramento do lucro, o fisco desclassificou a contabilidade da empresa, devido à "inserção de elementos inexatos (notas fictas) e falta de contabilização de contas bancárias com movimentação expressiva". Ocorre que o arbitramento do lucro é uma medida extrema, que só deve ser aplicada em casos excepcionalíssimos, quando não haja elementos suficientes à apuração do lucro real. O fisco tenta justificar tal desclassificação através da presunção de que as notas fiscais emitidas por Aldo Dandolini são fictas, tendo como argumento, que a "Secretaria da Fazenda do Estado de Santa Catarina, através do Processo nº SEPF - 97.770/92-2, cancelou ex officio a inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS" bem como declarou inidôneos e

*Gil H.*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5:

PROCESSO N° 10983.009942/92-26  
ACÓRDÃO N° 108-04.151

sem efeitos os documentos fiscais, impressos desde 30 de junho de 1981. Através desse processo foi publicado o edital declaratório nº 197/92 no Diário Oficial do dia 03.12.92. Segundo o art. 100, inciso I do CTN, os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas são normas complementares que entram em vigor na data de sua publicação, e o art. 106 do mesmo diploma legal, refere-se à aplicação retroativa da lei, em casos específicos, benéficos ao sujeito passivo. Portanto, o ato não pode retroagir para alcançar situação pretérita e exigir o gravame, sob pena de ferir o princípio da anterioridade, que encerra, ainda, certo conteúdo de respeito ao princípio da reserva legal, não podendo ferir o direito adquirido do contribuinte.

c) As mercadorias efetivamente entraram na empresa, requerendo, de conformidade com o art. 17 do Decreto nº 70.235/72, perícia para verificação das entradas e saídas.

d) Com referência aos depósitos bancários o próprio termo de verificação e encerramento da ação fiscal esclarece que se trata de "repasses de cobranças efetuadas tanto do próprio banco Bradesco, como pelos seus representantes comerciais". Na contabilidade estes lançamentos foram feitos diretamente na respectiva conta representativa das duplicatas em carteira, não encontrando amparo na jurisprudência tanto administrativa quanto judicial, a desclassificação da contabilidade procedida pelo Fisco.

e) As notas fiscais tidas como fictas referem-se apenas ao ano de 1988, não justificando, consequentemente, a desclassificação do exercício seguinte.

f) Quanto à Omissão de Receita, houve cerceamento do direito de defesa, pois não há discriminação das parcelas que compõem os valores tributáveis. Todavia o tributo é exigido em relação à cheques emitidos e por débitos efetuados nas contas bancárias. O imposto de renda tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho, ou da combinação de ambos, consequentemente, os débitos efetuados nas contas bancárias não representam renda.

g) Requer seja declarada improcedente a Ação Fiscal.

- Quanto à Contribuição Social, que:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6.

PROCESSO N° 10983.009942/92-26  
ACÓRDÃO N° 108-04.151

a) A mesma é inconstitucional devido à irretroatividade da lei, ao mesmo fato gerador de outros impostos e ao desvio de finalidade. A Lei 7.689 de 15.12.88 não poderia retroagir para alcançar as operações ocorridas no período de 1º de janeiro à 31.12.88, antes de sua vigência. O princípio da irretroatividade das leis é acolhido pela C.F., não podendo a lei ordinária impor incidência tributária sobre fatos aquisitivos de renda no passado. É vedado pela Constituição a incidência de mais de um imposto sobre a mesma base de cálculo, como no caso do Imposto de Renda e a Contribuição Social. O desvio da finalidade pode ser observado visto ser a Contribuição Social arrecadada Receita Federal e não pela Previdência Social.

b) Requer sejam acolhidas as razões de defesa para que se declare a improcedência da Ação Fiscal.

- Quanto ao PIS/Faturamento, que:

a) O aumento da alíquota do ano-base de 1988 é inconstitucional, segundo art. 150, inciso III, alínea "b" da C.F., e como vem decidindo a Justiça.

b) Houve erro na determinação da matéria tributável, pois deve-se separar da receita bruta o valor do ICM ou ICMS, vez que é vedada a b-tributação.

c) Requer sejam acolhidas as razões de defesa para que se declare a improcedência da Ação Fiscal.

A autoridade singular julgou parcialmente procedentes os lançamentos, em decisão assim ementada:

**"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA.**

**AUTO DE INFRAÇÃO - Exercícios 1989 e 1990 / períodos-base 1988 e 1999.**

**PRELIMINAR NULIDADE REJEITADA.**

O fato do processo de fiscalização prolongar-se por mais de 60(sessenta) dias não implica na sua nulidade, com base no § 2º do art. 7º do Decreto nº 70.235/72, uma vez que este dispositivo

*[Assinatura]*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N° 10983.009942/92-26  
ACÓRDÃO N° 108-04.151

*legal relaciona-se com o instituto da espontaneidade e não com o prazo máximo da fiscalização.*

**NOTAS FISCAIS CONSIDERADAS INIDÔNEAS.**

*Declarada a inidoneidade de notas fiscais pela autoridade estadual, e comprovada a inexistência da empresa emitente daqueles documentos pela Fiscalização da Receita federal, inválida é a sua escrituração contábil.*

**DESCLASSIFICAÇÃO DA CONTABILIDADE DA EMPRESA.**

*A não contabilização de contas correntes bancárias, mantidas pela empresa, assim como a escrituração de notas fiscais comprovadamente inidôneas, denota que a contabilidade da pessoa jurídica não atende aos princípios da legislação comercial e fiscal, não sendo confiável para determinação do lucro real e tornando correto o procedimento fiscal de arbitrar o lucro.*

**RECEITAS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM.**

*A não escrituração de depósitos bancários e não comprovação da origem de tais recursos pelo contribuinte, caracteriza omissão de receitas.*

**DEVE SER COMPROVADO INTUITO DOLOSO PARA APLICAÇÃO DE MULTA DE 150% (ART. 728, III RIR/80).**

*A manutenção de depósitos bancários à margem da escrituração, em nome da empresa, caracteriza omissão no registro de receitas pela pessoa jurídica, todavia não sendo comprovado o evidente caráter doloso, é inaplicável a penalidade prevista no art. 728, III do RIR/80.*

**EXIGÊNCIAS DECORRENTES**

*Face à vinculação entre lançamento principal e os decorrentes, não havendo nos autos relativos a estes qualquer matéria específica ou elemento de prova novo, as conclusões extraídas do lançamento do imposto de renda devem prevalecer em apreciação dos lançamentos decorrentes.*

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. LEI N° 7.689/88**

**PIS / RECEITA OPERACIONAL. DECRETOS-LEI N° 2.445/88 E 2.449/88.**

*H.A.*

*61*

PROCESSO N° 10983.009942/92-26  
ACÓRDÃO N° 108-04.151

*APRECIAÇÃO DE QUESTÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.*  
As autoridades administrativas, inclusive os julgadores de litígios fiscais na esfera administrativa, estão obrigados à observância das leis vigentes no País, não sendo de sua competência apreciar questão de constitucionalidade.

**MULTA DE OFÍCIO - RETIFICAÇÃO.**

Pelo princípio da decorrência, afastada a aplicação de multa de 150% no lançamento de imposto de renda, a mesma decisão estende-se às exigências decorrentes.

**LANÇAMENTOS PARCIALMENTE PROCEDENTES.**

Em suas razões de apelo, a Recorrente no que se refere ao IRPJ, ratifica as alegações contidas na peça impugnatória, e quanto às demais exações, também ratifica as alegações de suas respectivas defesas, acrescentando ao recurso sua inconformidade frente a exigência com base na TRD (Taxa Referencial Diária), visto ter a mesma sido declarada constitucional.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9.

PROCESSO N° 10983.009942/92-26  
ACÓRDÃO N° 108-04.151

V O T O

Conselheiro LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, Relator:

Recurso tempestivo, dele conheço.

As exigências tributárias serão examinadas na ordem em que se apresentam nos autos.

**1. I R P J**

**Exercícios de 1989 e 1990**

Relativamente ao arbitramento do lucro levado a efeito pelo Fisco nos exercícios de 1989 e 1990 não merece reparos a exigência, considerando que o sujeito passivo deixou de encriturar o movimento financeiro de duas contas mantidas em estabelecimentos bancários e omitiu parcialmente os registros de outra conta, assim resultando expressiva movimentação bancária à margem da escrituração, tornando esta inservível para fins de determinação do lucro real, não restando à fiscalização outro procedimento senão a apuração do lucro mediante arbitramento. Muito embora seja uma medida de caráter excepcional, quando não resta outra alternativa para determinação da correta base tributável, a legislação de regência oferece a possibilidade de proceder-se ao arbitramento face à imprestabilidade da escrituração mantida pelo contribuinte.

No que respeita à omissão de receitas caracterizada pelo ingresso de recursos sem a devida comprovação da origem nas contas bancárias omitidas, partilho do entendimento já manifestado por este Colegiado que, no caso de arbitramento, não cabe adjudicar à base de cálculo do arbitramento, suprimentos de caixa incomprovados, portanto, merece ser desconstituída a exigência relativa ao exercício de 1990 neste particular.

*H. G.*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

10.

PROCESSO N° 10983.009942/92-26  
ACÓRDÃO N° 108-04.151

Relativamente à exclusão da cobrança da TRD do crédito tributário remanescente melhor sorte lhe assiste, considerando que este Colegiado vem entendendo não aplicável a cobrança da TRD no período de fevereiro a julho de 1991 sobre créditos tributários formalizados e, mais recentemente, a própria Administração Tributária, através da Instrução Normativa nº 32, de 09.04.97, do Secretário da Receita Federal, resolveu dispensar a cobrança da Taxa Referencial Diária - TRD, no período de 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991, portanto, merece reconhecimento parcial o apelo nesta matéria.

## 2. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

### Exercícios de 1989 e 1990

Considerando que a exigência de que se trata foi instituída pela Lei nº 7.689, de 07.12.88, com eficácia a partir de 90 dias contados da sua publicação face ao princípio nonagesimal inserido na Carta Magna e, também, o disposto no artigo 150, III, do diploma maior, que veda a cobrança de tributos incidentes sobre fatos geradores ocorridos anteriormente à vigência da lei que os houver instituído ou aumentado, não pode incidir referida contribuição sobre os lucros apurados em 31 de dezembro de 1988.

O artigo 105 da Lei nº 5.172/66, determina que a legislação tributária aplica-se aos fatos geradores futuros, ou seja, não pode a legislação tributária incidir sobre fatos geradores ocorridos anteriormente ao início de sua vigência. O fato imponível, no caso, ocorreu quando da apuração do lucro, isto é, em 31 de dezembro de 1988.

A norma legal inserta no artigo 8º da Lei nº 7.689/88, contraria frontalmente os dispositivos elencados acima, sendo, portanto, inaplicável sobre os lucros apurados no ano de 1988, exercício de 1989.

No que respeita a exigência relativa ao exercício de 1990, considerando que no processo matriz foi parcialmente considerada ilegítima, face ao princípio da decorrência em sede tributária, merece ser ajustada a presente ao que foi decidido no procedimento principal.

Também, relativamente à cobrança da TRD, de forma idêntica, não pode ser exigida no período de fevereiro a julho de 1991.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

11.

PROCESSO Nº 10983.009942/92-26  
ACÓRDÃO Nº 108-04.151

**3. PIS**

**Exercícios de 1989 e 1990**

Considerando que a tributação deu-se com base nos Decretos-lei nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados constitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, cuja execução foi suspensa pelo Senado Federal através da Resolução nº 49, de 1995, não resta outra alternativa senão declarar insubsistente a imposição em causa.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para em relação ao: I R P J (a) excluir da tributação a parcela de NCZ\$ 590.840,00 no exercício de 1990 e (b) que não seja exigida a cobrança da TRD no período de fevereiro a julho de 1991; **CONTRIBUIÇÃO SOCIAL** (a) declarar inexigível a contribuição relativa ao exercício de 1989; (b) ajustar a exigência relativa ao exercício de 1990 ao decidido no processo matriz e (c) que não seja exigida a cobrança da TRD no período de fevereiro a julho de 1991: **PIS** - declarar insubsistente a exigência pertinente.

Brasília-DF, 15 de abril de 1997.

  
**LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA** - Relator

(CJM)