



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13103/000241/94-04
RECURSO Nº. : 110328
MATÉRIA : IRPJ - Exs. 1990 e 1991
RECORRENTE : APS PROMOÇÕES PUBLICIDADE E SERVIÇOS DE IMPRENSA LTDA.
RECORRIDA : DRJ em BRASÍLIA/DF
SESSÃO DE : 11 de junho de 1996
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.985

IRPJ - LUCRO ARBITRADO - A falta de exibição ao fisco de livros e documentos que comprovem a veracidade das informações constantes da declaração de rendimentos autoriza o arbitramento do lucro observado os critérios e parâmetros previstos em lei.

IRPJ - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A falta de escrituração de movimento bancário e a existência de depósitos cujas origens não foram comprovadas autorizam a presunção legal de omissão de receita pela Pessoa Jurídica. Se a fiscalização examinou a empresa no local e a intimou a apresentar a comprovação de documentação específica e envidou esforços para que a pessoa jurídica explicasse a razão de os depósitos bancários superarem a receita declarada, os extratos bancários, ao contrário, se prestam como prova de omissão de receita.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO - MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - Inaplicável a multa prevista nos arts. 727, inciso I, "a", do RIR/80 e 17 do Decreto-lei nº 1.967/82, quando a declaração de rendimentos foi entregue espontaneamente, ainda que com atraso.

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária-TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - DECORRÊNCIA - Dada a ausência de escrituração comercial, com o conseqüente arbitramento do lucro para efeito da legislação do imposto de renda, a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, de que trata a Lei nº 7.689/88, corresponderá a 10% da receita bruta auferida no período. A solução dada ao processo principal - relacionado com o imposto de renda pessoa jurídica - estende-se ao litígio decorrente - relacionado com a exigência da contribuição social sobre o lucro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
APS PROMOÇÕES PUBLICIDADE E SERVIÇOS DE IMPRENSA LTDA




**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13103/000241/94-04
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.985

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa de mora em face do art. 138 do CTN e TRD anterior a agosto de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MÁRIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


EDSON VIANNA DE BRITO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 AGO 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA. NATANAEL MARTINS, MAURILIO LEOPOLDO SCHMITT, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13103/000241/94-04
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.985
RECURSO Nº. : 110328
RECORRENTE : APS PROMOÇÕES PUBLICIDADE E SERVIÇOS DE IMPRENSA
LTDA

RELATÓRIO

APS-PROMOÇÕES PUBLICIDADE E SERVIÇOS DE IMPRENSA LTDA., empresa já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre a este Conselho, através de recurso protocolado em 25.04.95 (fls.288/293), da decisão proferida pelo Delegada da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF (fls. 277/283), de que foi cientificado em 30/03/95 (AR às fls. 287).

2. A exigência fiscal, relativa aos exercícios de 1990 e 1991, tem por objeto o imposto de renda calculado sobre:

a) o lucro arbitrado com base na receita declarada, oriunda da prestação de serviços, tendo em vista que a contribuinte, notificada a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme termos de solicitação de livros e documentos, datados de 15.09.93 (fls. 18), 12.11.93 (fls.19), 17.03.94 (fls. 24) , não os apresentou;

b) omissão de receitas relativas a depósitos bancários em montante superior à receita declarada;

c) omissão de receitas de prestação de serviços em gerais, conforme notas fiscais levantadas junto aos clientes da empresa.

3. Em resposta à intimação datada de 12.11.93, a recorrente afirmou:

a) que a empresa teve toda a sua documentação fiscal referente aos anos-bases 1987 e 1991 furtada, consoante comprovado pela ocorrência policial nº 6396/91, de 25.03.92;

b) que vários documentos foram entregues à fiscalização como comprovam os recibos anexos;

c) que teve sua documentação brutalmente apreendida pela fiscalização, em procedimento considerado irregular pelo Poder Judiciário;

d) que em relação aos extratos bancários e aplicações financeiras, a sua apresentação caracterizar a tentativa de quebra de sigilo bancário assegurado à recorrente;

e) não ser possível cumprir a solicitação do fisco, dada a total impossibilidade material de atendimento ao pedido.

4. Às fls. 216, consta cópia do Comunicado de Ocorrência nº 06396/91, datado de 25.03.92, no qual consta o comunicado de ocorrência de furto nos dias 19.09.91 e 20.09.91, envolvendo documentos das empresas APS TURISMO, APS CONSULTORIA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 13103/000241/94-04
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.985

PARLAMENTAR S/C LTDA., APS ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO E SERVIÇOS LTDA., APS ASSESSORIA, PLANEJAMENTO E SERVIÇOS LTDA.

5. No Termo de Encerramento às fls. 263/266, os fiscais autuantes assim se manifestaram sobre o feito:

"Interessados: APS Promoções Publicidade e Serviços de Imprensa Ltda., Alexandre Paes dos Santos, João Gilberto do Amaral Soares e Servulo Jayme Coimbra Tavares Paes.

Encerra-se nesta data ação fiscal junto aos contribuintes acima identificados, nos anos base de 1989 e 1990, durante a mesma ficou constatado os fatos já mencionados no TERMO DE ENCERRAMENTO PARCIAL, e acrescentamos os a seguir citados:

DO EXTRAVIO DE LIVROS E DOCUMENTOS:

- a ação fiscal no GRUPO APS e respectivos sócios, tem origem quando deixaram de apresentar os livros Diário, Razão e documentos solicitados, tendo como justificativa a alegação de que houve furto de livros e documentos fiscais. Vieram a comunicar este roubo em Delegacia de Polícia e Jornal somente após nossas solicitações, demonstrando assim a inconsistência desta justificativa, pela falta de espontaneidade, evidenciando uma recusa, fls. 198 a 223.
- livros e documentos solicitados em razão de que em outra empresa do GRUPO, LIDE-Consultoria Política e Comunicações Ltda, quando em fiscalização na mesma foram levantadas notas fiscais, em tese inidôneas, uma vez que a nota fiscal 016, de emissão da empresa APS Turismo Ltda. fl. 198, ano base de 1988, constava na via do cliente, a 1a. via, o valor de CZ\$ 2.100.000 enquanto que no Livro Registro de serviços Prestados, fls 200 e 201, o registro desta nota fiscal estava com valor de CZ\$ 210.000,00, da mesma forma a nota fiscal da empresa APS Assessoria Planejamento e Serviços Ltda, de nr. 1.651, ano-base de 1989, fls. 204 e 207, no valor de NCZ\$ 300.000,00, de nenhum dos lados foi demonstradas as regularidades exigidas, como comprovante de pagamento e exibição de livros contábeis.
- ao solicitarmos estes livros às empresas APS Turismo Ltda e APS Assessoria Planejamento e Serviços S/C Ltda., não tínhamos a intenção de realizar uma fiscalização, estávamos sim fazendo um diligência no sentido de verificar a idoneidade de documentos fiscais lançados como despesas pela empresa LIDE - Consultoria Política e Comunicações Ltda., estão a recusa em exibir livros e documentos e que foi o motivo da abertura da ação fiscal.
- através de aditamento a Ocorrência Policial nr. 6396/91-1 e publicação em jornais, é que foi registrada oficialmente o citado furto. Todavia ao solicitarmos informações a Junta Comercial do Distrito Federal sobre a existência do livro Diário das empresas, comunicaram que, a empresa APS Administração e Participação Ltda consta o nr. 11009, de 04/06/86, da empresa APS Promoções Publicidade e Serviços de Imprensa Ltda, sob o nr. 2373, de 04/06/86 e da empresa Newsletter consultoria Econômica e Política Ltda, não consta registro de livros. Quanto aos livros das sociedades civis estão tratados em item a parte. Informações, estas, que vieram a demonstrar a inexistência de livros nos anos base em fiscalização, 1988 a 1990, fls 18, 19, 20, 21, e 22.
- consta da primeira parte da ocorrência policial, lavrada em 20/09/91, que o dito ladrão roubou 01 televisor, 01 cafet. elétricas wallita, 10 litros de óleo de soja, 36 vale-transporte, dentre outros; na segunda parte da ocorrência policial lavrada em 25-03-92, após nossas intimações, vieram a constar que também tinha sido roubados Livros Contábeis e fiscais e talonários de notas fiscais. Indicando assim uma incoerência entre o tipo de coisa roubada na primeira parte da ocorrência e o da segunda parte, cabendo a pergunta, será que um ladrão que rouba óleos comestíveis, televisor, vale-transporte, tem algum interesse por livro Diário ou talonários de notas fiscais? fls. 211, 215 e 216.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13103/000241/94-04
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.985

- quanto a la DP, informou através do relatório nr. 152/94 SIC, que nada consta sobre o acompanhamento do processo investigatório por parte dos representantes das empresas incluídas no referido aditamento à Ocorrência Policial, fls. 218 a 222.
- na diligência de 04-08-93, vimos a constatar que essa empresa, a LIDE - Consultoria Política e Comunicações Ltda, faz parte do GRUPO APS e que a secretária Selma Cury de Castro é uma das sócias da empresa APS Consultoria Ltda, através da documentação e equipamentos retidos naquela oportunidade, fls. 223 e 228, inclusive o FISCO em razão destas retenções, veio a ser objeto de Mandado de Segurança com instrução parcial, pois os documentos referentes às primeiras diligências, termos datados de 17/03/91, 23/03/92 e 30/03/92, bem como as respectivas respostas e documentos anexos, não foram citados, levando assim à concessão de uma Liminar. Com este procedimento parcial, ficou caracterizada a intenção de embaraçar os trabalhos do FISCO, fls. 232 a 244. Se caso houvesse algum equívoco de nossa parte quanto a idoneidade de documentos, este Mandado de Segurança teria sido a grande oportunidade de se demonstrar de que não havia nada a omitir.
- na referida diligência de 04-08-93, solicitamos através dos Termos de Diligência, assinados pelo sr. Alexandre Poes dos Santos, antes que tomássemos qualquer outra providência, que indicasse alguém para nos acompanhar durante a verificação nas dependências do GRUPO, tendo o mesmo procedido estas assinaturas e juntamente com funcionários nos acompanharam durante toda permanência no estabelecimento, fls. 17.
- com as recusas já mencionadas quanto a livros e documentos e que na citada diligência nada de relevante foi encontrado, tivemos assim que continuar com dados bancários que também já vínhamos levantando, fls. 62 a 197.
- uma vez feito o levantamento bancário, encaminhamos intimação, que levou a pedidos de prorrogação do prazo, alegando que os bancos também pediram prazos, apesar de já ter recusado apresentar estes documentos, justificando que seria quebra de sigilo bancário. Na ocasião não responderam que não guardaram os extratos bancários e sim que a apresentação dos mesmos representaria quebra de sigilo bancário, fls. 19, 21, 26, 35 a 41.
- através deste levantamento ficou caracterizado a inexistência da declaração do imposto de renda, pois em nenhuma das declarações das pessoas jurídicas consta dados sobre a conta bancária, fls. 26, 44 e 48.

DA RECEITA E RENDIMENTOS OMITIDOS

- apesar da prorrogação do prazo concedida, a empresa e pessoas físicas acima identificadas não comprovaram a origem dos recursos depositados em bancos, isto é, a diferença entre a soma destes e o montante da receita e rendimentos declarados, fls. 34, 35 a 41.
- não encaminhou documentos de pessoas jurídicas o Banco Brasileiro Comercial.
- no Tribunal Regional do Trabalho constam processo trabalhista com ex-sócio no grupo em que um dos assuntos, objeto, versa sobre pagamentos extra registros, fls. 245 a 258, processo, este, localizado tendo em vista retenção de documentos em 04-08-93, já devolvidos em cumprimento de decisão judicial, onde constava dados sobre a existência do mesmo.
- O total da receita omitida referente ao ano base de 1989, é a soma de parte das notas fiscais solicitadas aos clientes da empresa, fls. 61 a 197. No caso das pessoas físicas dos sócios, há situações em que os recursos em sua maioria são oriundos das empresas do grupo e outros em que a fonte são salários recebidos de órgãos públicos e outros, cuja documentação se encontra anexada junto com os extratos bancários.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13103/000241/94-04
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.985

DAS PESSOAS FÍSICAS DOS SÓCIOS:

- os Bancos Safra, Estado do Ceará e Bamerindus, não atenderam à circularização feita através do Banco Central do Brasil, o que leva a se concluir que os recursos levantados pela fiscalização através dos bancos, é inferior a que realmente ocorreu. Quanto às guias de depósitos, o Banco Nacional deixou de encaminhá-las.

- base de cálculo declarada = valor da declaração de rendimentos + diferença tributável reflexa do CGC 00.580.381/0001-25.

CONCLUSÃO:

- Tendo em vista o que está citado acima e no termo de encerramento parcial, procedemos ao arbitramento do lucro com base na receita declarada e na receita omitida. Procedemos também a autuação das pessoas físicas dos sócios, tendo em vista o reflexo da autuação da pessoa jurídica e o não esclarecimento da origem dos recursos depositados em banco. Autuações, estas, que resulta no seguinte Crédito Tributário a favor da União, conforme respectivos autos de infração em anexo:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica (01.658.483/0001-89)	7.193,65 UFIR
Contribuição Social	1.673,97 UFIR
Imposto de Renda Pessoa Física-reflexo autuação Pessoa Jurídica (027.625.017-68)	não atingiu o limite
Imposto de Renda Pessoa Física-reflexo autuação Pessoa Jurídica (004.592.081-87)	7.278,63 UFIR

- há casos em que o percentual de arbitramento nos anos base de 1989 e 1990, foi aumentado em 20%, ficando com 36%, tendo em vista que o ano base anterior, foi adotada tributação idêntica para a parte de receita declarada, conforme PN 68/79.

- Não estamos com nenhum documento do contribuinte, tudo foi devolvido atendendo decisão judicial. Com excessão dos dois talonários de notas fiscais de números 651 a 750, que nesta data estão sendo devolvidos, os demais de números 251 a 650, não foram apresentados.

- Foi procedida a exclusão de movimentação entre contas do contribuinte, em uma delas, bem como dos rendimentos declarados. Todas estas exclusões foram procedidas nos casos em que ocorreram estas situações. Os empréstimos não foram excluídos, porque nada foi respondido sobre a origem dos recursos e também porque não há registros especificando os mesmos nos documentos bancários, base da autuação.

(...)"

6. Em sua impugnação, às fls. 268/275, a recorrente contesta o lançamento efetuado, argumentando que:

a) o Termo de Início de Fiscalização, lavrado em 04.08.93, foi posterior à comunicação do furto dos livros e documentos (25.03.92);

b) na comunicação da ocorrência, houve falha do comunicante ao não mencionar a ora impugnante como vítima, o mesmo ocorrendo em relação à comunicação pela imprensa, no Correio Brasiliense de 31.03.92;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 13103/000241/94-04
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.985

c) é fato que teve seus livros e documentos furtados naquela oportunidade, bem antes da lavratura do Termo de Início de Fiscalização;

d) consoante o entendimento manifestado no Acórdão CSRF nº 01-0.178, de 25.11.91, o furto ocorrido em seu estabelecimento era inevitável, o que a excluía da responsabilidade pelo inadimplemento da obrigação de fazer, prevista no art. 1.058 do Código Civil;

e) "quanto aos depósitos bancários, pode ser adiantado que, bem analisadas as considerações feitas pela Fiscalização, constantes da peça vestibular e seus anexos, verifica-se, sem dificuldade, que nada foi apurado ou comprovado, com o mínimo grau de certeza, capaz de respaldar a afirmação acusatória de que tais depósitos bancários derivavam de "receitas de prestação de serviços gerais", em sua totalidade.";

f) a autuação passou ao largo do disposto no art. 9º, VII, do Decreto-lei nº 2.471, de 01.09.88, que, em síntese, procedeu ao cancelamento de exigência fiscal fundada, exclusivamente, em valores de extratos bancários ou de comprovantes de depósitos bancários;

g) em relação às receitas tidas por omitidas, "conforme notas fiscais levantadas junto aos clientes da empresa", não ficou esclarecido quais as fontes, ou os meios a que recorreu a fiscalização para formar a convicção de que tais receitas não estavam incluídas na receita declarada no exercício, de que, aliás, se serviu para calcular o lucro arbitrado, desde que o arbitramento resultou do fato de a própria fiscalização não ter tido acesso aos livros e documentos da escrituração da empresa;

h) ser inaplicável a TRD no período de março a agosto de 1991, consoante reiterada jurisprudência administrativa;

i) relativamente à exigência da contribuição social sobre o lucro, de que trata a Lei nº 7.689, de 15.12.88, que não está desobrigada de escrituração contábil, sendo inaplicável, assim, ao seu caso, o disposto no §2º do art. 2º da mencionada lei.

7. A autoridade de primeira instância julgou procedente o Auto de Infração, através da decisão de fls. 277/283, que esta assim ementada:

" ARBITRAMENTO DE LUCRO - Não sendo comprovado o roubo dos livros e documentos, nem tendo sido atendidas as exigências contidas no artigo 165, parágrafo 1º, do RIR/80, inclusive quanto à forma e prazo para comunicação da ocorrência, é legítimo o arbitramento do lucro, pelo Fisco, por falta de apresentação dos livros e documentos fiscais e contábeis da empresa. Verificada a ocorrência de omissão de receita, será considerado lucro líquido o valor correspondente a 50% dos valores omitidos. Impugnação Indeferida.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - Contribuição Social sobre o Lucro - O decidido em relação ao lançamento do imposto de renda, em consequência da relação de causa e efeito existente entre as matérias litigadas, aplica-se por inteiro aos procedimentos que lhe sejam decorrentes. Impugnação Indeferida.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 13103/000241/94-04
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.985

8. Em suas razões de decidir, a autoridade julgadora de primeira instância diz:

"O pressuposto para o lançamento do tributo com base no lucro real é a existência de escrituração regular de todas as operações do contribuinte, de acordo com a legislação comercial e fiscal (art. 156, 157, parágrafo 1º, 160 e 161, do RIR/80). Para tanto não basta que ele possua os livros adequados às suas atividades, mas que os escreva devidamente.

A ausência da escrituração na forma das leis comerciais e fiscais inviabiliza a ação de verificação do lucro real declarado pela empresa, autorizando o arbitramento conforme prevê o art. 399, do RIR/80:

"A autoridade arbitrará o lucro da pessoa jurídica, inclusive da empresa individual equiparada, que servirá de base de cálculo do imposto, quando:

.....
III - o contribuinte recusar-se a apresentar os livros ou documentos da escrituração à autoridade tributária."

Apesar de vários termos de intimação, a interessada não apresentou os livros e documentos comprobatórios de seus lançamentos contábeis solicitados pela fiscalização, com o argumento de que teve toda a documentação referentes aos anos-base 1987 a 1991 furtada, conforme ocorrência policial nº 6396/91-001.

O nome da autuada não consta no termo de aditamento da ocorrência policial nº 6396/91-001, referente ao roubo de livros e documentos fiscais, e, também não foi feita a publicação no jornal, conforme se verifica a fl. 216/217. Mesmo se tivesse atendido a esses dois requisitos de nada adiantaria, pois não ficou comprovado o roubo da documentação contábil e fiscal das outras empresas do grupo, estabelecidas no mesmo endereço, e nem atendido o disposto no § 1º do art. 165, do RIR/80, conforme comprovaremos com base nos seguintes fatos e documentos:

- em 20.09.91 a empresa APS Turismo (pertencente ao Grupo de empresa do qual a autuada faz parte), comunicou o roubo em seu escritório, data provável 19 a 20.09.91, de utensílios de escritórios e domésticos, conforme termo de ocorrência nº 06396/91, fl. 214/215;

- nos dias 17, 23 e 30/03/92 a fiscalização solicitou às empresas APS Turismo Ltda e APS -Assessoria Planejamento e Serviços S/C Ltda a apresentação de livros e outros documentos, com a finalidade de verificação da idoneidade das Notas Fiscais nº 016 e 1.651, lançadas como despesa pela empresa LIDE - Consultoria Política e Comunicação Ltda., pois esta empresa estava sob fiscalização, fl. 198/205;

- após esta intimação, em 25.03.92, a empresa comunica o furto dos documentos à fiscalização, fl. 206, e faz um aditamento à ocorrência policial nº 06396/91, para acrescentar o roubo de livros e documentos fiscais a ela pertencente, e, também a outras empresas do mesmo grupo. Termo de ocorrência nº 06396/91-001, fl. 216;

- em 31.03.1992, o fato é publicado no jornal, fl. 217;

concluimos que somente após a intimação da fiscalização, as empresas do grupo APS, denunciaram o "provável roubo" de livros e documentos ocorridos em 19 ou



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 13103/000241/94-04
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.985

20.09.1991, ou seja, 6 meses depois. A publicação em jornal se deu 6 dias depois ao termo de aditamento, em total desacordo com o prazo de 48 horas previsto, no § 1º, do art. 165, do RIR/80.

- não ficou comprovado o caso fortuito ou de força maior, conforme relatório da Primeira Delegacia Policial da Asa Sul, sobre o termo de ocorrência nº 6396/91, fl. 221/222, que assim conclui: "foram desenvolvidas diligências acerca dos fatos por agentes desta seção de investigação, inclusive entrevistando pessoas, que porventura tivessem presenciado ou que pelo menos nos apresentassem pessoas suspeitas da autoria do furto sem, no entanto, obtermos êxito. Informo, ainda que este signatário esteve em contato com o perito Gilberto, no Instituto de Criminalística e no Instituto de Identificação, através do datiloscopista Ailton que esclareceu não ter havido confronto com as digitais colhidas no local, em virtude de estarem prejudicadas. Quanto ao possível acompanhamento das vítimas ao processo investigatório, nada consta em nossos arquivos que confirme tal fato".

Outro fator que aumenta a nossa convicção de que não houve roubo dos livros e documentos e sim recusa em apresentá-los, é que a interessada não tomou as providências cabíveis para refazer a sua escrita e reaver seus documentos, pois teve tempo suficiente.

Assim, não tem razão a autuada em insurgir-se contra o arbitramento do lucro, pois não apresentou os livros e documentos comprobatórios de sua escrita, que permitisse ao fisco atestar a veracidade do lucro real declarado. E, nesses casos a forma correta de apuração do lucro é o arbitramento.

Em relação ao valor tributado como omissão de receita de prestação de serviços, Ncz\$ 112.772,11, exercício 1990, ano-base 1989, a fiscalização conseguiu junto a clientes da autuada as notas fiscais de serviços, fl. 66 a 139, que totalizam Ncz\$ 240.475,11, memória de cálculo a fl. 61, e deste valor foi excluído a receita declarada Ncz\$ 127.703,00 obtendo-se dessa forma, o valor tributado.

Quanto a omissão de receita com base em levantamento bancário, não cabe a invocação do art. 9º, do Decreto-lei nº 2.471/88, pois o lançamento não teve por base apenas os depósitos bancários. A fiscalização após apurar o montante dos depósitos bancários, Ncz\$ 253.645,22, demonstrado a fl. 28/34, excluiu o valor de Ncz\$ 240.475,11, correspondente às receitas de prestação de serviços, obtido através das notas fiscais constantes nos autos, sendo que deste valor, como já mencionamos anteriormente, foi excluído a receita declarada pela autuada Ncz\$ 127.703,00. Além do mais, a contribuinte teve oportunidade de esclarecer as divergências entre os dados colhidos nas instituições financeiras e a sua declaração de rendimentos, e não o fez.

Nos dois casos de omissão de receita, está correta a tributação com base no § 6º, do art. 400, do RIR/80.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES

PROCESSO Nº. : 13103/000241/94-04
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.985

Tributação Reflexa

Com referência a contestação do valor sujeito à tributação da contribuição social, está correto o procedimento adotado pela fiscalização. Foi considerado como base de cálculo 10% (dez por cento) dos valores apurados, Ncz§ 253.645,22, ano-base 1989 e Cr§ 1.546.468,10, ano-base 1990, com base no § 2º, do art. 2º, da lei nº 7.689/88. O mencionado § 2º, não está transcrito de forma correta na impugnação, pois a base de cálculo é 10% da receita bruta e não o total. Talvez, por este motivo, tenha a autuada contestado uma base que lhe é favorável.

Por fim, com referência ao argumento de ser inaplicável a TRD no período de março a agosto/91, cumpre esclarecer que a exigência do crédito tributário acrescido de juros de mora calculados com base na TRD, está prevista no art. 9º, da lei 8.177/91, redação alterada pelo art. 30, da lei nº 8.218/91. Trata-se de legislação vigente à época de constituição do crédito tributário, ora em lide, de aplicação obrigatória e inaeclinável pelas autoridades administrativas (...)"

7. No recurso voluntário de fls. 288/293, a contribuinte reitera os termos da impugnação, bem como aduz:

" (...) o ilustre julgador monocrático achou por bem duvidar de que os livros e documentos da recorrente tivessem sido furtados. Esse é um problema ligado à livre convicção do julgador na formação de seu juízo de valor. Todavia, a dúvida quanto à veracidade do furto não autoriza a conclusão de que houve recusa em apresentar livros e documentos, afim de se enquadrar o arbitramento no inciso III do art. 399 do RIR/80, como fez o digno julgador de primeira instância.

Seria um absurdo recusar a exibição de livros e documentos, mesmo imperfeitos ou incompletos, se fosse o caso, em preferência por alegações inverídicas do furto de tais livros e documentos. Pois, é notoriamente sabido que a inexistência pura e simples de escrituração contábil em ordem, desde logo admitida ou confessada pelo contribuinte, não lhe traz conseqüências fiscais mais gravosas do que a recusa de exibição de livros e documentos eventualmente existentes.

Na verdade, não houve recusa de exibição de qualquer espécie. Houve, sim, impossibilidade material de exibição dos livros e documentos solicitados, pelas razões declinadas na impugnação.

Tentativas de reconstituição da escrita, a partir de livros e documentos furtados, raramente são factíveis, principalmente em empresas do gênero da recorrente. (prestação de serviços) Ademais, sempre restava a esperança de que a quexa na polícia pudesse ensejar a recuperação dos objetos furtados, partindo-se da premissa de que o furto não aproveitava aos furtadores, na medida em que estes se dessem conta de que entre os objetos apropriados nada se encontrava conversível em dinheiro. A hipótese não é acadêmica. Já ocorreu, concretamente, em Brasília (DF), consoante testemunha a jurisprudência do 1º Conselho de Contribuintes.

Por outro lado, cumpre ter em consideração que a comunicação do furto dos livros e



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 13103/000241/94-04
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.985

documentos deu-se depois de iniciada a ação fiscal, precisamente quando a recorrente se deu conta do seu desaparecimento, ao tentar coligi-los para atender a Fiscalização.

Se, "ad argumentandum tantum", o arbitramento houvesse de prevalecer, não se justificaria a aplicação da TRD no período de março a agosto de 1991, consoante reiteradamente vem decidindo o E. 1º Conselho de Contribuintes.

Mencionou a decisão recorrida que a contribuinte não se manifestou em relação à multa por atraso na apresentação da declaração de rendimentos. Discordando do mais, obviamente, discordou do menos. Ao julgador cabia examinar a legalidade do lançamento na sua inteireza. Absurda a exigência dessa multa em lançamento de ofício que já contempla multa percentual sobre o tributo lançado. Não cabem, em lançamento de ofício, duas multas percentuais sobre o mesmo imposto considerado devido. Dessas hipóteses é tradicional o entendimento de que a multa maior absorve a menor.

Contribuição Social (Lei nº 7.689/88)

Decisão subordinada ao desfecho da exigência do IRPJ.

São válidas, também aqui, as considerações feitas acima sobre a aplicação da TRD no período de março/agosto de 1991.

(...) "

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 13103/000241/94-04
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.985

VOTO

CONSELHEIRO EDSON VIANNA DE BRITO, RELATOR

O recurso foi interposto com fundamento no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 5 de março de 1972, observado o prazo ali previsto. Assim, presentes os requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

No que respeita à exigência do imposto de renda, calculado segundo as regras aplicáveis ao regime de tributação com base no lucro arbitrado, cumpre observar estar a mesma em consonância com as disposições contidas na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional-CTN), recepcionada pela Constituição com eficácia de Lei Complementar, que ao tratar da base de cálculo do imposto de renda, dispôs que esta seria representada pelo montante real, presumido ou arbitrado.

Em consonância com esta disposição, a legislação ordinária do imposto de renda tradicionalmente adota essa formulação para efeito de determinação da base de cálculo do imposto das pessoas jurídicas.

A determinação do imposto, segundo as regras aplicáveis ao regime de tributação com base no lucro arbitrado, é efetuada pela autoridade tributária, quando a pessoa jurídica deixa de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, quando for o caso.

Sua aplicação é restrita, portanto, aos casos em que, entre outros, inexistente ou apresente-se imprestável a escrituração comercial do contribuinte. Escrituração essa, que como se sabe, é pressuposto básico, para efeito de adoção do regime de tributação com base no lucro real, uma vez que a determinação da matéria tributável, neste regime, tem o seu termo inicial representado pelo resultado contábil (lucro ou prejuízo) apurado em consonância com as disposições da legislação comercial e fiscal.

A legislação do imposto de renda, como é cediço, impõe às pessoas jurídicas sujeitas a tributação com base no lucro real, a obrigatoriedade de manter escrituração de todas as suas operações, observando, para tanto, as disposições das leis comerciais e fiscais, bem como conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-lei nº 486/69, art. 4º). Esta obrigatoriedade decorre do fato de que a determinação do lucro real, base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica, está sujeita à verificação pela autoridade tributária mediante o exame de livros e documentos de sua escrituração.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 13103/000241/94-04
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.985

Havendo recusa, por parte da contribuinte, em apresentar os livros ou documentos à autoridade tributária, de modo a se constatar a veracidade das informações contidas na declaração de rendimentos, a lei atribui a esta a faculdade de determinar o lucro tributável com base nas regras de arbitramento consubstanciadas nos arts. 399 a 404 do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980.

O arbitramento é, pois, medida de caráter extremo, cuja utilização somente é cabível nos casos previstos em lei e nos estritos limites ali contidos.

No caso ora em exame, a recorrente tendo sido intimada, reiteradas vezes, pelo fisco, a apresentar os livros comerciais e fiscais, bem como os respectivos documentos relativos às operações praticadas naquele período, não o fez, alegando terem os mesmos sido furtados.

Note-se que a recusa em apresentar os livros ou documentos da escrituração à autoridade tributária é uma das hipóteses, previstas na legislação tributária, que autoriza o fisco a arbitrar o lucro da pessoa jurídica, como forma para se determinar a base tributável e conseqüentemente o imposto de renda devido.

Podemos afirmar que a recusa equivale a inexistência de escrituração, uma vez que impede, por falta de elementos, a verificação pela autoridade fiscal da base de cálculo determinada pela contribuinte. Nesse sentido, extraímos trecho do Acórdão CSRF nº 01-0.178, de 25 de novembro de 1981, cujo teor é o seguinte:

" Antes de mais nada é de se deixar consignado que não cabe fazer distinção de fundo entre possuir escrituração irregular e não possuir escrituração. Os efeitos são os mesmos."

Por outro lado, a obrigação de escriturar livros comerciais e fiscais e conservar os documentos relativos às operações praticadas, para posterior exibição à autoridade fiscal, só é excluída na hipótese de ocorrência de caso fortuito ou de força maior, como definidos no parágrafo único do art. 1058 do Código Civil.

Este parágrafo tem a seguinte redação:

"O caso fortuito, ou de força maior, verifica-se no fato necessário, cujos efeitos não era possível evitar, ou impedir."

No presente caso, o alegado furto de livros e documentos não está comprovado no processo; pelo contrário, nos autos constam apenas declarações da recorrente neste sentido, e o comunicado da ocorrência deste fato, sem que tal documento policial consigne a recorrente como parte interessada.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13103/000241/94-04
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.985

Nesse sentido, vale transcrever a informação fiscal constante do Termo de Início de Fiscalização, lavrado em 04 de agosto de 1993:

“ Apenas as empresas APS Consultoria Parlamentar S.C. Ltda, APS Administração Participação e Serviços Ltda e APS Assessoria, Planejamento e Serviços S/C Ltda, consta do aditamento policial número 06396/91-001, de 25/03/92, ocorrência de 06396/01, sobre furto de documentos, sendo oportuno lembrar, que este aditamento que veio a incluir documentos e livros só foi lavrado após procedimento fiscal, bem como a sua publicação em jornal, portanto não serve como justificativa do ponto de vista da legislação tributária, artigo 165, parágrafo primeiro, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Dec. 85.450, de 04/12/80, com um prazo de 48 (quarenta e oito) horas após extravio, para lavratura de ocorrência e publicação em jornal.”

Ora, meras argumentações, sem apresentação de provas hábeis e idôneas que comprovem a ocorrência do furto, não tem o condão de afastar a exigência do crédito tributário.

Ademais, é de se notar, que este procedimento - arbitramento do lucro tributável - , muito embora possa representar, às vezes, um agravamento do ônus tributário, não se caracteriza como penalidade, mas, sim, a determinação do lucro tributável, **dentro de parâmetros previstos em lei.**

Em relação à omissão de receitas, caracterizada pela existência de notas fiscais de prestação de serviços, em montante superior à receita declarada, cumpre observar que tais documentos foram obtidos junto aos clientes da recorrente (fls. 61/105) e, do seu montante, foram excluídos os valores da receita por ela declarada. Resulta claro, portanto, a existência de valores omitidos à tributação.

No que respeita à exigência fiscal relativa à omissão de receitas, caracterizada pela manutenção de depósitos bancários não indicados em sua declaração de rendimentos (v. fls. 44/45) cumpre observar o seguinte, relativamente ao ano de 1989, exercício financeiro de 1990:

a) através de dados colhidos junto às instituições financeiras: bancos Antonio de Queiroz S/A - BANQUEIROZ e Banco de Crédito Nacional-BCN, o fisco constatou a existência de movimentação bancária em nome da recorrente, conforme demonstrativos e documentos de fls. 28/34 e 106/122;

b) foram apurados depósitos no montante de CZ\$ 253.645,22, conforme indicado no quadro demonstrativo de fls. 34;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

PROCESSO Nº. : 13103/000241/94-04
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.985

c) nos extratos bancários (fls. 106/122) constam aplicações financeiras, sem que na declaração de rendimentos houvesse qualquer indicação da receita financeira e/ou variação monetária ativa auferida.

Às fls. 26, o fisco intimou a recorrente a esclarecer tais operações, não tendo obtido qualquer resposta.

Em sua impugnação, cujas considerações foram reiteradas no recurso, a recorrente aduz ser improcedente a exigência fiscal tendo em vista o disposto no art. 9º, VII, do Decreto-lei nº 2.471/88.

Entendo não assistir razão à recorrente, uma vez que esta limitou-se a meras considerações a respeito da matéria, sem trazer aos autos qualquer prova ou esclarecimentos a respeito das operações e depósitos efetuados na conta corrente bancária mantida em seu nome.

É fato que a manutenção de depósitos bancários à margem da escrituração representa mero indício de omissão de receitas que, aliado a outros fatos identificados pela autoridade fiscal, conduzem à presunção de omissão de receitas. Estes fatos estão representados pela constatação da existência de: a) receitas financeiras e/ou variações monetárias, decorrentes de aplicações financeiras efetuadas pela recorrente, consoante verifica-se das cópias dos extratos bancários anexados aos autos, rendimentos esses não indicados na declaração de rendimentos; b) receitas omitidas, representadas pela diferença entre o valor total das notas fiscais de prestação de serviços, obtidas junto aos clientes da recorrente e o valor da receita por ela declarado na formulário da declaração de rendimentos (fl. 42-v).

Cabe lembrar que a diferença a maior entre o total dos depósitos efetuados e o total da receita auferida pela recorrente (receita declarada somada à receita omitida) é que foi utilizada como base para determinação do lucro tributável.

Este entendimento é corroborado pelo Acórdão nº 102-25.658, de 20 de novembro de 1990, cuja ementa esta assim redigida:

"IRPJ - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A falta de escrituração de movimento bancário e a existência de depósitos cujas origens não foram comprovadas autorizam a presunção legal de omissão de receita pela Pessoa Jurídica.

CANCELAMENTO DE DÉBITOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Para que se possa aplicar a regra do art. 9º, inciso VII, do Decreto-lei nº 2.471/88, necessário se torna que a exigência fiscal esteja baseada unicamente em extratos ou comprovantes de depósitos bancários.

Se a fiscalização examinou a empresa no local e a intimou a apresentar a comprovação de documentação específica e envidou esforços para que a pessoa jurídica explicasse a razão de os depósitos bancários superarem a receita declarada, os extratos bancários, ao contrário, se prestam como prova de omissão de receita."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13103/000241/94-04
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.985

No que respeita à exigência da multa de mora de 1% por atraso na entrega da declaração de rendimentos (fls. 7), verifica-se que o fisco tomou como termo inicial para cálculo desta penalidade, o mês seguinte àquele fixado para entrega da declaração de rendimentos das pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro arbitrado. Regime esse utilizado pelo fisco dada a ausência de escrituração contábil, conforme mencionado neste voto.

Todavia, examinando-se os autos, constata-se que a declaração de rendimentos do exercício de 1990, foi entregue na Delegacia da Receita Federal de Brasília, em 13.07.90 (fls. 42), enquanto que a relativa ao exercício financeiro de 1991 foi entregue em 28.05.91 (fls. 46). Note-se, no entanto, que, no exercício financeiro de 1990, o prazo para entrega da respectiva declaração foi prorrogado para 31/05/90 (Portaria MF nº 205, de 23.04.90), e, no exercício financeiro de 1991, o prazo para entrega foi fixado até o dia 31 de maio de 1991 (IN SRF nº 20, de 26.03.91). Em ambos os casos, a declaração de rendimentos foi apresentada no Formulário I - Lucro Real, e, consoante se depreende dos autos, de forma espontânea.

Em assim sendo, penso não ser cabível a exigência da referida multa tendo em vista o disposto no art. 138 do Código Tributário Nacional. Referido dispositivo tem a seguinte redação::

"Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração."

A redação contida no art. 138 do CTN é clara no sentido de que a responsabilidade do sujeito passivo da obrigação tributária é excluída pela denúncia espontânea da infração. não cabendo nestes casos, a exigência de multas fiscais, quer punitivas, quer moratórias.

No que respeita as multas moratórias, este Conselho de Contribuintes, através do Acórdão nº 104-7.618, de 11 de julho de 1990, já manifestou sua opinião sobre a característica dessa multa, afirmando, em consonância com a doutrina e jurisprudência acerca do assunto, ser a mesma de natureza punitiva e, conseqüentemente, incompatível com a regra inserta no art. 138 do CTN.

Em relação à multa por atraso na entrega espontânea da declaração de rendimentos, cumpre observar que a mesma objetiva sancionar aquele que deixa de cumprir a determinação legal, relativa à apresentação da declaração de rendimentos nos prazos fixados.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 13103/000241/94-04
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.985

Segundo entendimento exarado no Parecer Normativo CST nº 61/79, as multas fiscais denominadas de punitivas são aquelas que se fundam no interesse público de punir o inadimplente, e cuja aplicação é excluída pela denúncia espontânea a que se refere o art. 138 do Código Tributário Nacional, onde o arrependimento, oportuno e formal, da infração faz cessar o motivo de punir.

Na hipótese contida nos autos, tratando-se de penalidade aplicável em razão do não cumprimento de obrigação tributária acessória - fazer ou deixar de fazer ato legalmente previsto - consistente, no caso em exame, da apresentação tardia - após o prazo fixado - das declarações de rendimentos relativas aos exercícios de 1990 e 1991, entendo ser a mesma - multa - inexigível, tendo em vista que a contribuinte se antecipou à ação fiscal, promovendo o cumprimento da obrigação tributária.

Em relação à Taxa Referencial Diária-TRD, este Conselho de Contribuintes, reiteradamente, tem decidido no sentido de que sua exigência só é cabível a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991. Nesse sentido é o Acórdão nº CSRF/01-1773, de 17 de outubro de 1994, cuja ementa apresenta a seguinte redação:

"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária-TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218. Recurso Provido.

Não obstante entender correta a aplicação da TRD no período de fevereiro a julho de 1991, divergindo, assim, do entendimento deste Conselho, relativamente a esta matéria, sou forçado a rever esta posição, tendo em vista o entendimento deste Colegiado, constante de diversos julgados, ser uniforme e representar o pensamento deste tribunal administrativo, bem como do Poder Judiciário.

Vale reproduzir, por pertinente, trecho do Parecer C-15, de 13/12/60, no qual o Consultor-Geral da República, LEOPOLDO DE MIRANDA LIMA FILHO, assim se manifesta a respeito das decisões judiciais:

"Se, entanto, através de sucessivos julgamentos, uniformes, sem variação de fundo, tomados à unanimidade ou por significativa maioria, expressa os Tribunais a firmeza de seu entendimento relativamente a determinado ponto de direito, recomendável será não renita a Administração, em hipóteses iguais, em manter a sua posição, adversando a jurisprudência solidamente firmada.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13103/000241/94-04
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.985

Teimar a Administração em aberta oposição a norma jurisprudência firmemente estabelecida, consciente de que seus atos sofrerão reforma, no ponto, por parte do Poder Judiciário, não lhe renderá mérito, mas desprestígio, por sem dúvida. Fazê-lo será aumentar ou crescer litígios, inutilmente, roubando-se, e à Justiça, tempo utilizável nas tarefas ingentes que lhes cabem como instrumento da realização do interesse coletivo."

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Em relação à contribuição social sobre o lucro, tendo em vista a ausência de escrituração contábil, correta é a sua exigência com fundamento no § 2º do art. 2º da Lei nº 7.689, de 1988, tomando-se como base para sua determinação o valor correspondente a 10% da receita bruta auferida no período.

CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso interposto, para excluir da exigência fiscal a multa por atraso na entrega das declarações de rendimentos e os juros equivalentes à Taxa Referencial Diária, no período anterior a 1º de agosto de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 11 de junho de 1996



EDSON VIANNA DE BRITO, Relator