

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13603.001117/94-62
Recurso nº. : 110.128
Matéria: : IRPJ E OUTROS: EXERC. 1991 a 1993
Recorrente : BICAÇUCAR INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida : DRJ EM BELO HORIZONTE (MG)
Sessão de : 17 DE SETEMBRO DE 1997
Acórdão nº. : 108-04.575

IRPJ - LUCRO ARBITRADO - INEXISTÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO E RECUSA DE ENTREGA DOS DOCUMENTOS: O arbitramento não é penalidade, constituindo-se em técnica de apuração da base tributável, quando inviabilizada a sua quantificação por outros meios, daí ser cabível diante da inexistência da escrituração contábil e não apresentação dos documentos relativos às operações praticadas pela pessoa jurídica.

IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO - OMISSÃO DE RECEITAS - EXTRATOS BANCÁRIOS: Não procede o arbitramento de lucro com base em omissão de receitas, quantificada unicamente na movimentação financeira atestada por depósitos constantes em extratos bancários, sem outra prova da prática da omissão (Súmula 182, do extinto TFR).

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO ARBITRADO - DECORRÊNCIA: Ajusta-se a incidência da contribuição social ao lucro arbitrado que remanesce tributado no IRPJ, pela estreita relação de causa e efeito.

IMPOSTO DE RENDA INCIDENTE NA FONTE - LUCRO ARBITRADO - DECORRÊNCIA: O lucro arbitrado da pessoa jurídica nos meses dos anos de 1.992 e 1.993, diminuído do imposto de renda da pessoa jurídica e da contribuição social incidente sobre o lucro, é considerado distribuído aos sócios e tributado exclusivamente na fonte, pela alíquota de 25% (art. 41, § 2º, da Lei 8.383/91 e art. 22, § único, da Lei 8.541/92)

PIS FATURAMENTO, FINSOCIAL E COFINS - OMISSÃO DE RECEITAS - DECORRÊNCIA: Cancela-se a exigência das contribuições lançadas sobre receitas apuradas com base em extratos bancários, cuja omissão foi desqualificada na tributação do IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
BICAÇUCAR INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA,

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir

6-00

GL

Processo nº. : 13603.001117/94-62
Acórdão nº. : 108-04.575

da incidência do IRPJ, Imposto de Renda devido na Fonte e da Contribuição Social sobre o Lucro a receita quantificada com base nos extratos bancários, bem como considerar indevidas as exigências das contribuições para o PIS-FATURAMENTO, FINSOCIAL-FATURAMENTO e COFINS, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado:



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



JOSÉ ANTONIO MINATEL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 SET 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, NELSON LÓSSO FILHO, ANA LUCILA RIBEIRO DE PAIVA, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JORGE EDUARDO GOUVÊA VIEIRA.

Processo nº. : 13603.001117/94-62
Acórdão nº. : 108-04.575

Recurso nº. : 110.128
Recorrente : BICAÇUCAR INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA


RELATÓRIO

Trata-se de procedimento fiscal instaurado contra a Recorrente, que resultou no arbitramento de seus resultados correspondentes aos períodos-base de 1.990 e 1.991, além do arbitramento dos resultados mensais de janeiro de 1.992 a agosto de 1.993.

O arbitramento do lucro, levado a cabo em 01.11.94 depois de reiteradas intimações iniciadas em 01.10.93, foi motivado pela omissão na entrega das declarações de rendimentos correspondentes aos exercícios de 1.991 a 1.993, além da *"recusa na exibição de livros e documentos de sua escrituração, aliada ao fato de que o contribuinte realmente não possui a escrituração exigida ..."*, conforme consta do termo que contem a "Descrição dos Fatos", acostado às fls. 04/08.

Foram, ainda, solicitadas cópias dos extratos das contas bancárias que a empresa mantinha no Milbanco S.A., Banco do Brasil S.A. e Banco Brasileiro de Descontos S.A., cujo volume de depósitos, depois de excluídas as transferências entre contas, foi confrontado com o valor da receita escriturada nos livros fiscais, apurando-se a existência de receitas não registradas.

A fiscalização deixou consignado no auto de infração que *"o lucro arbitrado foi calculado com base na receita bruta conhecida do contribuinte ... parte calculado com base na receita regularmente declarada, conforme Livro de Apuração do ICMS ... e parte calculado com base no valor das receitas omitidas"* (fl. 07) e, em função de terem sido *"... arbitrados sucessivos períodos de apuração, foram agravados os coeficientes de arbitramento, em conformidade com as Portarias nº 22/79 e nº 524/93"* (fl. 08)



Processo nº. : 13603.001117/94-62
Acórdão nº. : 108-04.575

Também , *“tendo em vista a falta de atendimento às sucessivas intimações expedidas pela fiscalização, agravou-se a multa referente ao lançamento de ofício, em conformidade com o parágrafo 1º, combinado com o inciso II do artigo 728 do RIR/80 e o parágrafo 1º combinado com o inciso I do artigo 4º da Lei nº 8.218/91”* (fl. 07).

Além da lavratura do auto de infração para exigência do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica -IRPJ (fls. 03/08 e fls. 471/477), foram efetuados lançamentos decorrentes contra a mesma pessoa jurídica, para exigência dos seguintes tributos:

Contribuição Social sobre o Lucro - CSSL (fls. 478/482);

Imposto de Renda Retido na Fonte - IR-FONTE (fls. 483/487);

Programa de Integração Social - PIS FATURAMENTO (fls. 488/491);

Finsocial - Faturamento - (fls. 492/504), e

Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls. 505/508).

Pelo “Termo de Encerramento de Ação Fiscal” de fl. 509 é possível extrair, ainda, a existência de autos de infração lavrados contra as pessoas físicas dos sócios, além de auto de infração para exigência do IPI, créditos tributários estes que estão controlados através de outros processos.

Cientificada da exigência, apresentou a autuada a impugnação que foi protocolizada em 01.12.94 (fls. 511/513), onde alegou ser *“absurdo o arbitramento feito pela Receita Federal com base nas contas bancárias da impugnante, visto que tais valores não correspondem ao lucro real da mesma”* (fl. 511). Contestou o procedimento, afirmando caberia ao Fisco investigar a origem dos depósitos bancários, o que não foi efetuado, e sendo o fato gerador do imposto de renda o lucro, este *“não pode ser vislumbrado através das contas bancárias da impugnante”* (512). Arrematou citando a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, pleiteando que se estenda as mesmas razões às exigências lançadas por decorrência.

Processo nº. : 13603.001117/94-62
Acórdão nº. : 108-04.575

Sobreveio a decisão de primeiro grau, pela qual a autoridade julgadora de primeira instância manteve integralmente as exigências lançadas, pelos fundamentos que estão sintetizados na seguinte ementa (fl. 516):

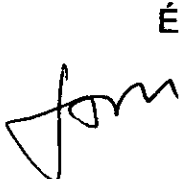
“ARBITRAMENTO DE LUCRO - A inexistência de escrituração regular, bem como a não apresentação das declarações de rendimentos, enseja o arbitramento do lucro.

OMISSÃO DE RECEITA - A existência de depósitos bancários não justificados, em montante superior à receita registrada no Livro de Apuração do ICMS, configura omissão de receita.

DECORRÊNCIA - Sendo procedente a exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, cabe manter os valores lançados a título de Contribuição Social, Imposto de Renda Retido na Fonte, Programa de Integração Social, Finsocial e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, por decorrência”.

Cientificada da decisão em 09.03.95, apresentou a autuada recurso voluntário que foi protocolizado em 10.04.95, em cujo arrazoado de fls. 532/547 voltou a repisar os fundamentos expendidos na peça impugnatória, aditando ensinamentos da doutrina e da jurisprudência que, ao seu entender, repelem o arbitramento efetivado pelo Fisco. Abriu espaço para registrar que o procedimento do Fisco “é ilegítimo por desconsiderar a legislação específica e preceito constitucional, desrespeitando a regra do sigilo bancário” (fl. 539), citando legislação e pronunciamentos do Poder Judiciário que entende aplicáveis à espécie.

É o Relatório.



Processo nº. : 13603.001117/94-62
Acórdão nº. : 108-04.575

VOTO

Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL - relator:

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Registro, de pronto, que não há qualquer contrariedade sobre os fundamentos que levaram a fiscalização ao arbitramento do lucro da pessoa jurídica, ou seja, não contestou a empresa a acusação de inexistência de escrituração, falta de declarações e recusa na entrega dos documentos relativos às suas operações. Assim, restando confirmada a impossibilidade de se aferir a verdadeira base tributável da pessoa jurídica pelos meios próprios, pela inexistência de escrituração e ausência das declarações de rendimentos, tem aplicação a regra do art. 399 do RIR/80, que determina que *“a autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica ... que servirá de base de cálculo do imposto, quando: 1 - o contribuinte sujeito à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras de que trata o artigo 172”*.

É de ser lembrado que o arbitramento não se configura como penalidade, constituindo-se de simples técnica à disposição da fiscalização para quantificar a base tributável, quando restar inviabilizada a sua apuração por outros meios. É o caso dos autos.

Confirmado o acerto da fiscalização no uso da técnica do arbitramento, passo ao exame da base utilizada para aplicação dos percentuais de arbitramento, uma vez que contesta a Recorrente a acusação de omissão de receitas, sustentada unicamente no confronto dos depósitos bancários com a receita registrada no Livro de Apuração do ICMS.



Processo nº. : 13603.001117/94-62
Acórdão nº. : 108-04.575

Penso que tem razão a Recorrente, porque a fiscalização, a pretexto de registrar que efetuou o arbitramento com base na receita bruta conhecida, não se contentou em tomar as receitas declinadas pelo sujeito passivo, adicionando a essas, nos meses dos anos de 1.992 e 1993, valores que foram apurados pelo confronto entre os depósitos bancários e os valores anteriormente informados.

De verdade, operou o Fisco dois arbitramentos: primeiro arbitrou o valor da receita bruta da empresa, porque entendeu que a soma dos depósitos bancários discrepava do valor informado pela pessoa jurídica e, ato contínuo, essa receita estimada com base nos depósitos bancários, que chamou de receita omitida, foi adicionada à receita informada, para fins de se encontrar a base de cálculo do arbitramento do lucro.

Todavia, penso que a omissão de receitas apontada pela fiscalização só está sustentada nos extratos bancários, embora tivesse o Fisco o cuidado de excluir os valores que representavam meras transferências entre contas da mesma empresa. Não há nos autos qualquer outro indicativo que autorize inferir a prática da omissão de receitas, que pudesse legitimar o arbitramento encetado pela fiscalização, havendo só o indício da extravagância da diferença entre os valores.

Procedimentos dessa natureza, de há muito têm sido espancado pelos nossos tribunais, resultando na elaboração da Súmula nº 182, ainda do extinto Tribunal Federal de Recursos, do seguinte teor:

“É ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários.”

Curvando-se a esse entendimento, houve por bem o legislador ordinário generalizar a sua aplicação, editando norma prevista no inciso VII, do art. 9º, do Decreto-lei 2.471/88, que determinava o cancelamento do crédito tributário, constituído com base exclusivamente em extratos ou depósitos bancários.

Processo nº. : 13603.001117/94-62
Acórdão nº. : 108-04.575

Embora seja inquestionável que tal Decreto-Lei só se aplica a créditos tributários constituídos anteriormente a sua edição, "*pois não se cancela o que não existe*" (Acórdão da CSRF nº 01-1.110/91), é inegável que o mandamento legal está determinado a cumprir uma outra função educativa relevante, qual seja, de alertar as autoridades encarregadas da administração tributária que se abstenham de utilizar o simplório método do arbitramento de receitas sonegadas, com base, exclusivamente nos depósitos ou extratos bancários, sob pena de se perpetuar a impropriedade já apontada pelo Poder Judiciário.

Assim, não logrando a fiscalização vincular a existência de depósitos que, efetivamente, tiveram origem em vendas não registradas, o arbitramento do lucro da Recorrente deve ficar limitado ao valor das receitas informadas à fiscalização, constantes do quadro demonstrativo de fl. 469, excluindo-se do cálculo do arbitramento as receitas consideradas omitidas, com base nos extratos bancários, apuradas nos meses do ano-calendário de 1.992 e 1.993 (fl. 470).

Ressalto que não me repugna que a receita omitida seja mensurada com base na movimentação financeira, atestada pelos depósitos ou extratos bancários, **desde que devidamente comprovada a prática da omissão**, por outros mecanismos subsidiários. O que não é tolerável é considerar a movimentação dos extratos ou depósitos, como única prova da acusação de omissão.

Afastada a inclusão dos valores quantificados através dos extratos bancários, perde relevância o exame da pretensa violação da norma que resguarda o sigilo bancário, pelo que deixo de pronunciar-me sobre as alegações da Recorrente.

Passo ao exame das demais incidências reflexas, cujos créditos tributários estão controlados através deste processo administrativo.



Processo nº : 13603.001117/94-62
Acórdão nº : 108-04.575



CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Tratando-se de lançamento reflexo, em que foram tomados os mesmos valores que serviram como ponto de partida para o arbitramento do lucro para incidência do IRPJ, e não havendo outras objeções específicas para essa exigência, impõe-se adotar os mesmos fundamentos expendidos na análise precedente, para ajustar a cobrança da contribuição devida nos meses dos anos de 1.992 e 1.993, sobre o lucro apurado após as exclusões das receitas apuradas com base nos extratos bancários.

IMPOSTO DE RENDA INCIDENTE NA FONTE

A tributação reflexiva na fonte, formalizada pelo auto de infração de fls. 484/487, está restrita aos meses dos anos de 1.992 e 1.993, com base em dois demonstrativos elaborados pela fiscalização: **o primeiro, de fl. 485**, para atestar que *“o lucro arbitrado, diminuído do imposto de renda da pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro, considerado automaticamente distribuído aos sócios, foi tributado na fonte à alíquota de 25%”* (fl 484), em obediência ao comando expresso contido no art. 41, § 2º, da Lei 8.383/91; **no segundo, de fl. 486**, específico para a receita omitida apurada com base nos extratos bancários, aplicou a fiscalização a alíquota de 25% sobre a receita omitida no mesmo período, porque considerou que *“a sua totalidade foi considerada distribuída aos sócios, conforme art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 e art. 44 da Lei 8.541/92”* (fl. 484)

Aplicando-se os fundamentos já exteriorizados na análise da incidência do IRPJ, da qual decorre a tributação do IR-FONTE, é imperativo que a receita considerada omitida com base nos extratos bancários seja excluída para cálculo do lucro arbitrado, passível de ser considerado distribuído aos sócios, ajustando-se o tributo calculado pelo demonstrativo de fl. 485. Já, o imposto de renda incidente na fonte, pela alíquota de 25% sobre a receita considerada omitida, quantificado no demonstrativo de fl. 486, merece ser cancelado, pelo mesmo princípio da decorrência, já que restou desqualificada a prática da omissão de receitas.

Processo nº. : 13603.001117/94-62
Acórdão nº. : 108-04.575

**PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS;
FINSOCIAL - FATURAMENTO;
CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL-
COFINS.**

Impõe-se o cancelamento das contribuições lançadas pelos autos de infração de fls. 488/491 (PIS), 492/504 (FINSOCIAL) e 505/508 (COFINS), uma vez que incidem unicamente sobre a receita apurada com base nos extratos bancários, nos meses dos anos de 1.992 e 1.993, omissão esta que já foi afastada na análise da incidência do IRPJ.

Em conclusão, pelos fundamentos expostos, VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para:

a) EXCLUIR da base de cálculo do lucro arbitrado nos meses dos anos de 1.992 e 1.993, a receita quantificada com base nos extratos bancários, remanescendo a incidência do IRPJ e da Contribuição Social sobre o lucro arbitrado com base na receita declarada (fls. 469);

b) AJUSTAR a tributação do IR-FONTE, excluindo-se do lucro arbitrado o valor da receitas apurada com base nos extratos bancários (fl. 485), para fins da incidência do imposto de 25%, previsto no art. 41, § 2º, da Lei 8.383/91, sobre o remanescente, cancelando-se o imposto calculado sobre as receitas omitidas (fl. 486);

c) CANCELAR as exigências contidas nos autos de infração relativos ao PIS-FATURAMENTO (fl. 488/492), FINSOCIAL-FATURAMENTO (fls. 493/504) e COFINS (fls. 505/508).

Sala das Sessões - DF, em 17 de setembro de 1997


JOSÉ ANTONIO MINATEL - RELATOR