

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13632.000013/98-44  
Recurso nº. : 120.220  
Matéria : IRPJ e OUTRO – EX.: 1996  
Recorrente : POMAL – PEÇAS E OFICINA MARINHO LTDA.  
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA/MG  
Sessão de : 09 DE NOVEMBRO DE 1999  
Acórdão nº : 105-12.987

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – LUCRO ARBITRADO –** Não merece prosperar o lançamento decorrente do arbitramento de lucros da pessoa jurídica, se a autoridade fiscal não aprecia durante o procedimento, petição a ela dirigida no sentido de que lhe seja concedido prazo para reconstituição de livro Caixa, dado como extraviado. Por se constituir em medida extrema, a aplicação do arbitramento só deve ser utilizado como último recurso, por ausência absoluta de outro elemento que forneça os dados necessários à verificação da base imponível do tributo.

**DECORRÊNCIA – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE –** Tratando-se de lançamento reflexo, a decisão prolatada no lançamento matriz, é aplicável, no que couber, ao corrente, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por POMAL – PEÇAS E OFICINA MARINHO LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar (nulidade do lançamento por vício formal) suscitada de ofício pelo Conselheiro Verinaldo Henrique da Silva, o qual foi vencido e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido, ainda, quanto à preliminar, o Conselheiro Washington Juarez de Brito Filho (Suplente Convocado), e, quanto ao mérito, o Conselheiro Verinaldo Henrique da Silva.

  
VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13632.000013/98-44

Acórdão nº : 105-12.987

  
LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 DEZ 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ CARLOS PASSUELLO, ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO, ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, IVO DE LIMA BARBOZA e AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO. Ausente, o Conselheiro NILTON PÊSSOAS  


**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13632.000013/98-44

Acórdão nº : 105-12.987

Recurso nº : 120.220

Recorrente : POMAL – PEÇAS E OFICINA MARINHO LTDA.

**R E L A T Ó R I O**

POMAL – PEÇAS E OFICINA MARINHO LTDA, já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, da decisão prolatada pela DRJ em Juiz de Fora – MG, constante das fls. 315/323, da qual foi científica em 24/06/1999 (fls. 325), por meio do recurso protocolado em 13/07/1999 (fls. 327/350).

Contra a contribuinte foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02/19, na área do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, relativo aos períodos de apuração correspondentes aos meses de janeiro a dezembro do ano-calendário de 1995, em função do arbitramento de seus lucros. Foi ainda exigido, como lançamento reflexo, o Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Arbitrado – IRF (Auto de Infração às fls. 20/26).

Segundo a Descrição dos Fatos contida na peça vestibular, o procedimento adotado se justifica em razão de ter a contribuinte, devidamente intimada, informado não possuir escrituração contábil regular no ano calendário de 1995, para o qual optou pela tributação com base no lucro presumido, não tendo apresentado, por alegado extravio, o livro Caixa do período, obrigatório, nos termos do artigo 45, da Lei nº 8.981/1995. Identificou ainda a autoridade fiscal, indícios de subfaturamento nos dados declarados pela fiscalizada, consubstanciados no fato de as vendas de veículos haverem sido faturadas por valores inferiores às suas próprias compras, conforme detalhado, e cópias das respectivas notas fiscais, juntadas às fls. 32 a 51 dos autos.

A autuada, por meio de seu procurador (mandato às fls. 288), se insurgiu contra os lançamentos, em impugnações tempestivamente apresentadas (IRPJ – fls.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13632.000013/98-44

Acórdão nº : 105-12.987

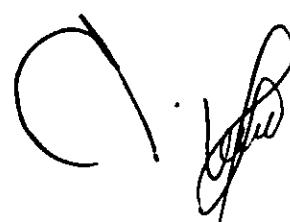
107/122; IRF – fls. 294/309), ambas de igual teor, instruídas com documentos de fls. 123 a 293, com base nos argumentos a seguir sintetizados:

1. a empresa seguiu a regra contida no artigo 210, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/1994 (RIR/94), fazendo publicar em jornal de grande circulação, o extravio de seu livro Caixa nº 02, devidamente registrado na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais (JUCEMG), contendo a escrituração das operações de caixa e bancos, relativas ao ano-calendário de 1995;

2. por se tratar de reconstituir os registros das atividades de todo um exercício, o trabalho de recomposição do livro dependeria de procura nos arquivos dos documentos que deram origem ao registro das operações nele constantes, o que demandaria tempo; neste ínterim, foi-lhe solicitada, através do Termo de Início de fls. 55, a entrega de uma série de documentos necessários à aludida recomposição;

3. a fiscalizada expôs, na correspondência de fls. 58/59, os fatos ocorridos e solicitou a juntada dos demonstrativos por ela elaborados, em atendimento a exigências da fiscalização estadual, os quais poderiam auxiliar à fiscalização federal, visto que, se apurados pela contabilidade da autuada, tratavam-se de parte integrante de sua escrituração; solicitou ainda, naquela oportunidade, a possibilidade de efetuar a recomposição do livro Caixa, tão logo os documentos requisitados pelos autores do feito, fossem devolvidos. No entanto, para o seu espanto, foi lavrado o auto de infração, adotando-se o critério do arbitramento, sem se observar o comando contido no artigo 148, do Código Tributário Nacional (CTN);

4. insistindo no argumento de que solicitou ao Fisco a recomposição do livro Caixa, já que a sua documentação se encontrava em ordem, tanto que, após a sua devolução, conseguiu restabelecer a sua escrituração contábil, agora de forma completa, inclusive com a apuração do lucro real no livro denominado LALUR, conforme cópias ora

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'C' or 'J' followed by a more fluid, cursive signature.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13632.000013/98-44

Acórdão nº : 105-12.987

juntadas, alega a impugnante que a jurisprudência é uníssona no sentido de que, havendo possibilidade de apuração do tributo com base no lucro real, esta é a forma que deve prevalecer, ao invés do lucro presumido ou arbitrado;

5. censura a conclusão do autor do feito acerca dos indícios de subfaturamento a justificar o arbitramento de seus lucros, uma vez que tal fato contraria o conceito de *renda* contido no artigo 43, do CTN, além de se fundar em uma análise isolada de algumas das transações comerciais efetuadas pela empresa, no período; historiaria a relação mantida entre a concessionária e a montadora FORD do Brasil, asseverando que eventuais prejuízos na revenda de veículos, são compensados com notas de créditos concedidos pela montadora, como demonstrado;

6. a impugnante alega que dentre as notas fiscais computadas pelo autor do feito para concluir que o custo das mercadorias seria superior ao total das vendas, algumas se referem a saídas destinadas a simples demonstração de veículos para clientes em potencial, posteriormente retomados ao seu estoque, o que compromete a conclusão do Fisco, por considerar um valor falso arrolado àquele título; demonstra ainda que, no período, ocorreu um lucro na conta *Mercadorias*, da ordem de 20,6%, ao contrário do que afirmou o autuante.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve as exigências, conforme Decisão de fls. 315/323, a qual se acha desta forma ementada:

**“IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA  
“LUCRO ARBITRADO**

**“HIPÓTESES DE ARBITRAMENTO.** Apurando a fiscalização a inexistência de escrituração contábil e fiscal necessária à tributação pelo lucro presumido, cabível é o arbitramento do lucro, não aproveitando à pessoa jurídica alegar que o livro Caixa foi extraviado se não tomou todas as providências cabíveis previstas no artigo 210, § 1º, do RIR/94, antes da visita da fiscalização, momente quando já fazia



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13632.000013/98-44

Acórdão nº : 105-12.987

*uso de sistema de processamento eletrônico de dados para registro de seus negócios e atividades econômicas, escrituração de seus livros e emissão de notas fiscais. Como inexiste arbitramento condicional, o ato administrativo de lançamento não é modificável pela posterior apresentação da escrituração cuja inexistência foi a causa do arbitramento.*

"( . . . )".

Através do recurso de fls. 327/350, a contribuinte vem de requerer a este Colegiado, a reforma da decisão de 1º grau, cujos fundamentos legais se contrapõe nos termos a seguir resumidos, além de repisar os argumentos já esposados por ocasião da impugnação:

1. não tendo sido acatada a solicitação feita no sentido de que fosse concedido mais prazo para a recomposição do livro Caixa, e estando em seu poder toda a documentação que lastrearia a escrituração, teria o fisco total e completa condição de apurar, através da aludida documentação, as operações da fiscalizada, uma vez que não foi levantada qualquer dúvida acerca de sua idoneidade; logo, o máximo que teria ocorrido, seria o descumprimento de obrigações acessórias, pela inexistência do livro de que se cuida;

2. improcede a acusação fiscal de que a empresa não possuía escrituração regular, em razão desta não se obrigar a este tipo de procedimento, por ser optante pela tributação com base no lucro presumido; tal exigência contraria dispositivo constitucional, no sentido de que “*ninguém pode ser obrigado a fazer alguma coisa que a lei não exige*”;

3. a recorrente contesta o conceito de escrituração contábil contido na decisão recorrida, alegando que o simples livro que venha a sintetizar as operações registradas tem menos peso probatório que os respectivos documentos, para reafirmar que a recomposição do livro Caixa, negada pelo Fisco, se constituía em um direito da contribuinte;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13632.000013/98-44

Acórdão nº : 105-12.987

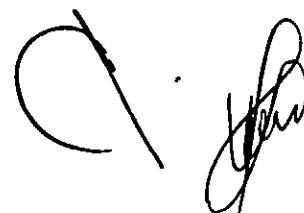
4. insiste na ausência de erros insanáveis em sua escrituração, tanto que, com a devolução dos documentos refez todos os registros, invocando, em reforço de sua tese, o teor do artigo 39, da Lei nº 9.430/1996, segundo o qual, o extravio de livro somente dá azo ao arbitramento de lucros, se tal fato não for comunicado no prazo de trinta dias, não sendo possível a sua reconstituição; se o Fisco visitou a empresa antes de transcorrido o citado prazo e requisitou a documentação que permitiria a reconstituição da escrita, deveria ele mesmo apurar o *quantum* da exação fiscal a pagar;

5. reitera a alegação de que, após a devolução dos livros e documentos que se achavam em poder da fiscalização, pode elaborar a escrituração completa – a qual indica um valor de lucro real inferior ao montante da base de cálculo do lucro presumido – o que demonstra ser possível a apuração do tributo pelo lucro real, devendo este prevalecer, segundo a jurisprudência trazida à colação;

6. com relação ao subfaturamento – como vício insanável que estaria contido nos assentamentos da fiscalizada – a recorrente se limita a reproduzir os argumentos constantes da impugnação;

7. sobre o fundamento contido na decisão recorrida, de que o fato de a empresa já ser adepta do sistema de processamento eletrônico de dados, conforme a documentação acostada aos autos, relativa ao ano-calendário de 1995, não permite que lhe aproveite a alegada falta de tempo para recompor o livro Caixa, uma vez que o que foi extraviado foi o livro, e não, os arquivos magnéticos, assegura a recorrente que, ao contrário do que afirmou o julgador singular, o referido sistema somente foi implantado muito depois, não existindo arquivos magnéticos no ano-calendário de 1995;

8. igualmente improcede a invocação da jurisprudência sobre o arbitramento condicional, em razão de a situação posta sob apreciação do Conselho de Contribuintes naquela oportunidade, diferir da presente, na qual a escrituração já existia anteriormente ao



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13632.000013/98-44

Acórdão nº : 105-12.987

arbitramento, estando o livro Caixa extraviado e a documentação em poder do Fisco, conforme já exposto; também improcede a alegada divergência entre o somatório dos saldos das contas "Caixa" e "Bancos", contidos no balanço patrimonial levantado em 31/12/1995 (fls. 245), e o montante informado àquele título, na declaração de rendimentos apresentada; ao contrário do que constou da decisão recorrida, a diferença constatada é de apenas R\$ 1,62, e decorre de meros arredondamentos dos saldos iniciais processados pela empresa.

À recorrente foi concedida medida liminar em Mandado de Segurança, em que buscou o direito de recorrer da decisão de 1º grau, sem a prova do depósito instituído pelo artigo 32, da Medida Provisória nº 1621-30, de 12/12/1997, conforme documento de fls. 354/355.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized letter 'C' on the left and a more fluid, cursive signature to its right.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13632.000013/98-44

Acórdão nº : 105-12.987

**V O T O**

**CONSELHEIRO LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, Relator**

O recurso é tempestivo e, tendo em vista que o sujeito passivo se acha amparado por medida judicial, dispensando-o de comprovar a efetivação do depósito instituído pelo artigo 32 da Medida Provisória nº 1.621-30, publicada no D.O.U. de 15/12/1997, atende a todos os requisitos de admissibilidade, devendo, desta forma, ser conhecido.

Uma das principais motivações do julgador singular para manter a exigência de que cuidam os presentes autos, é a de que a fiscalizada dispunha dos arquivos magnéticos contendo os dados necessários à recomposição de seu livro Caixa extraviado, em função de já ser adepta de sistema de processamento eletrônico de dados, não procedendo, pois, a insistência com que a defesa se opôs ao não deferimento de seu pedido de prazo para aquele mister. No recurso interposto, a contribuinte assegura que passou a adotar o referido sistema, muito depois, não o possuindo durante o período correspondente ao ano-calendário de 1995.

Uma análise das peças constantes do processo, oferece fortes indícios, não só da procedência da conclusão contida na decisão recorrida, como também, de que a empresa possuía escrituração regular por ocasião do alegado extravio de seu livro Caixa, ao menos para fins gerenciais, senão vejamos:

1. na declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1996, entregue pela fiscalizada em 31/05/1996 (cópia às fls. 67/68), foi indicado no Quadro 04, que a forma de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13632.000013/98-44

Acórdão nº : 105-12.987

escrituração por ela adotada no ano-calendário de 1995, era a comercial, ao contrário do que foi informado ao Fisco, na correspondência de fls. 58/59, de que teria adotado o livro Caixa; salvo erro de digitação cometido por ocasião do preenchimento da declaração, apresentada em disquete - não argüido pela defesa - tal fato implica na conclusão de que a empresa mantinha no período, escrituração comercial completa, apesar de optar pela tributação com base no lucro presumido;

2. os livros Registro de Inventário relativos ao ano-calendário de 1994, com cópias às fls. 98/105, autenticados na JUCEMG em 17/01/1996, foram emitidos por sistema de processamento eletrônico de dados; também por este sistema foram emitidas as notas fiscais do ano de 1995, conforme fls. 33, 35 e 37, entre outras;

3. os livros Diário nº 19 e 20 (com cópias às fls. 252 a 278), autenticados na JUCEMG em 21/09/1998, contendo os registros das operações ocorridas no ano-calendário de 1995, teriam sido preenchidos, impressos, encadernados e apresentados à Junta Comercial, em apenas 19 (dezenove) dias, contados da devolução dos documentos pela fiscalização (02/09/1998, conforme documento de fls. 57);

4. o livro Caixa reconstituído pela autuada, juntado parcialmente por cópias, às fls. 281/287, não passa de uma reprodução do Razão Analítico das contas 1110102 – Caixa, 1110201 – Bancos c/ Movimento e 1110202 – Aplicações Financeiras, conforme títulos nele constantes.

Todavia, tal conclusão não autoriza ao Fisco, como órgão integrante da Administração Pública Federal, a deixar de apreciar petição do sujeito passivo apresentada durante o procedimento fiscal – fato que constitui o principal argumento de defesa da ora recorrente – a fim de restarem formalizadas as razões de seu indeferimento, se fosse o caso, como se verá a seguir.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13632.000013/98-44

Acórdão nº : 105-12.987

Com efeito, a atividade de lançamento se subordina aos princípios que norteiam o processo administrativo, os quais, a meu ver, não foram observados pelo autor do feito, a comprometer a legitimidade do ato praticado pela autoridade fiscal, conforme detalho abaixo:

1. ao atender as intimações efetuadas no sentido de que fossem apresentados os livros de sua escrituração, dentre eles, o livro Caixa, sob pena de arbitramento de seus lucros no ano-calendário de 1995 (fls. 54 a 56), a fiscalizada, informando do extravio do citado livro, solicitou à autoridade fiscal, na correspondência de fls. 58/59, datada de 13/08/1998, *in verbis*:

"( ... )

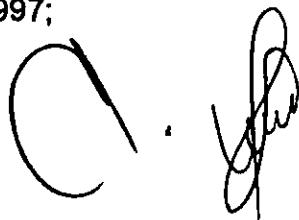
"- *ISTO POSTO, requer:*

"a) *Omissis.*

"b) *Se digne, mais, autorizar a recomposição das operações contábeis em novo livro, com chancela da JUCEMG, consoante a REINTIMAÇÃO levada a efeito em data de 11/08/98, pelo preclaro Auditor Sr. Hélio Roberto da Silva.*"

2. conforme RECIBO de fls. 57, se encontravam em poder da fiscalização, desde o dia 10/08/1998, os seguintes elementos dos assentamentos contábeis e fiscais da contribuinte, os quais, segundo a defesa, eram essenciais à pretendida reconstituição do livro Caixa, tendo sido devolvidos somente ao final da ação fiscal (02/09/1998):

- livros Registro de Entradas e Saídas, referentes ao ano-calendário de 1995;
- livros Registro de Apuração do ICMS e de Inventário de 1995;
- DIRPJ, com os respectivos Recibos de Entrega referentes aos anos-calendário de 1993 a 1997;



11

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13632.000013/98-44

Acórdão nº : 105-12.987

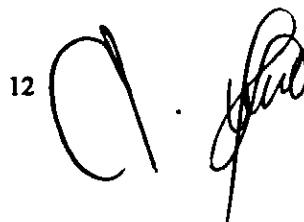
- notas fiscais de venda e de compras, referentes a 1995;

3. sem qualquer apreciação do pedido constante da correspondência supra, o autor do feito lavrou o auto de Infração em 02/09/1998, arbitrando o lucro da fiscalizada no ano-calendário de 1995, por ausência de escrituração contábil regular e falta de apresentação do livro Caixa.

Entendo que, ao deixar de apreciar o pedido de autorização para recompor o livro Caixa alegadamente extraviado, feito pela contribuinte, a autoridade fiscal não reconheceu o seu direito de petição insculpido no inciso XXXIV, do artigo 5º, da Constituição Federal, dando azo a que a defesa desenvolvesse a tese de que não poderia reconstituir-lo, pela ausência dos documentos que se achavam em poder da fiscalização.

Ainda que apreciado e negado o referido pleito, com base nas alegações contidas na decisão recorrida, supra analisadas, estaria o fisco contrariando um entendimento de longa data deste Colegiado, segundo o qual, por se constituir o arbitramento de lucros da pessoa jurídica, em uma medida extrema, deve ela se cercar de todas as cautelas, somente sendo adotada quando da efetiva impossibilidade de determinação do lucro real – ou, como no caso presente, de verificação dos dados declarados com base nos registros do livro Caixa, obrigatório para as pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido (artigo 45, da Lei nº 8.981/1995) – o que, em última análise, implica na observância do princípio da verdade material, a qual busca descobrir a legitimidade do tributo lançado, à vista da ocorrência do fato gerador.

Quanto às outras motivações do autuante para lançar – indícios de subfaturamento – e da autoridade julgadora de 1º grau, para manter a exigência – não cumprimento, na íntegra, das regras contidas no parágrafo 1º, do artigo 210, do RIR/94 – entendo que, além de restarem prejudicadas pela análise até o momento procedida, não justificariam, por si sós, tanto o arbitramento, quanto a sua manutenção, no julgamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13632.000013/98-44

Acórdão nº : 105-12.987

Com efeito, os indícios de subfaturamento aconselhariam a autoridade fiscal a aprofundar a auditoria visando caracterizar a constatação de receitas omitidas, não justificando a adoção de arbitramento de lucros da pessoa jurídica, salvo se estiver inserida em um contexto de erros e vícios que, comprovadamente, tornem imprestável a escrituração, a determinar a sua desclassificação.

Já o fato de a fiscalizada não haver provado que deu minuciosa informação ao órgão de Registro do Comércio, acerca das circunstâncias em que ocorreu o extravio do livro Caixa, conforme publicado no jornal de sua região (fls. 123, dos autos), nem que remeteu cópia ao órgão da Secretaria da Receita Federal, também não autoriza o arbitramento de que se cuida, sem que fossem adotadas as demais cautelas inerentes ao procedimento, conforme dissero. A propósito, o artigo 39, da Lei nº 9.430/1996, invocado pela defesa, já havia sido revogado, por ocasião da ação fiscal, pelo artigo 82, inciso I, alínea "n", da Lei nº 9.532/1997.

Neste ponto, convencido de que a contribuinte teria condições de, em razoável lapso de tempo, reconstituir o seu livro Caixa – tanto que o fez no prazo da impugnação, após devolvidos os documentos que se achavam em poder da fiscalização, além de escriturar o Diário e o LALUR – não obstante os indícios de que a empresa dispusesse de condições para fazê-lo com base em seus arquivos magnéticos, independentemente de concessão de prazo para aquele fim, conforme dissero acima, adoto a jurisprudência deste Colegiado, no sentido de que o arbitramento dos lucros deve ser precedido de abertura formal de prazo para que o sujeito passivo apresente a documentação que o elidiria.

Em consequência, concluo pela improcedência da autuação, nos termos em que foi formalizada, conclusão extensiva à exigência do Imposto de Renda na Fonte, por se fundamentar na mesma matriz fática do lançamento do IRPJ.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

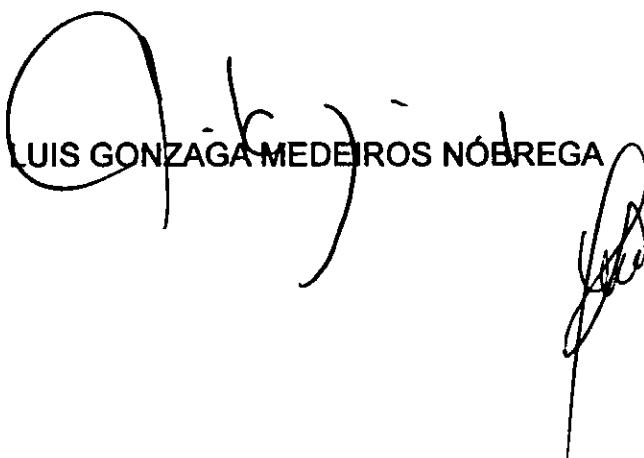
Processo nº : 13632.000013/98-44

Acórdão nº : 105-12.987

Por todo o exposto, e tudo mais constante do processo, conheço do recurso, por atender os pressupostos de admissibilidade, para, no mérito, dar-lhe provimento.

É o meu voto.

Sala das Sessões – DF, em 09 de novembro de 1999.

  
LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA