



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.008427/95-95  
Recurso nº. : 117.918  
Matéria: : IRPJ E OUTROS – EXS: DE 1983 a 1990  
Recorrente : PARMALAT BRASIL ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.  
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO/SP.  
Sessão de : 07 de dezembro de 1999  
Acórdão nº. : 101-92.911

**IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA  
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO**

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA** - A falta de intimação para esclarecimentos a respeito de irregularidades detectadas no curso da ação fiscal não importa em cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo já que, nas fases impugnativa ou recursal, o contribuinte teve ampla oportunidade de infirmá-las.

**ARBITRAMENTO DO LUCRO** - Se diversas irregularidades apontadas pelo fisco retiram a confiabilidade da escrituração da empresa, cabe o arbitramento do lucro com base na receita bruta.

**MAJORAÇÃO DOS PERCENTUAIS DE ARBITRAMENTO** - A delegação conferida pelo DL 1648/78 ao Ministro da Fazenda para a fixação de percentuais de arbitramento, não enseja a exasperação desses percentuais quando o arbitramento se dá em períodos sucessivos.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL** - Nos exercícios de 1991 e 1992, não existia previsão legal para exigência da Contribuição Social com base no lucro arbitrado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PARMALAT BRASIL ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e no mérito, DAR provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Processo nº. : 13805.008427/95-95  
Acórdão nº. : 101-92.911



EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE



JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 MAR 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Processo nº. : 13805.008427/95-95  
Acórdão nº. : 101-92.911

Recurso nº. : 117.918  
Recorrente : PARMALAT BRASIL ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.

## RELATÓRIO

PARMALAT BRASIL ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA, qualificada nos autos, recorre para este Conselho contra decisão do Sr. Delegado de Julgamento da Receita Federal em São Paulo – SP, que julgou procedentes exigências fiscais formuladas através Autos de Infração, lavrados para a cobrança do IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro, relativos aos exercícios de 1991 e 1992, em virtude de arbitramento de lucros por desclassificação de sua escrituração contábil.

O Termo de Início de Fiscalização foi lavrado em 04/10/95, solicitando livros e documentos relativos aos exercícios de 1992 a 1995(fl. 03), sendo que, na mesma data, a empresa foi intimada a apresentar *“formulário de informações gerais e demonstrativo da base de cálculo e apuração de tributos/contribuições anexos”*.(fls.02)

No Termo de Constatação no. 1, lavrado em 07/11/95, o fisco afirma que o prazo para atendimento da intimação, inicialmente, era de 5(cinco) dias e, por solicitação verbal, foi prorrogado por mais trinta dias, sendo apresentado somente cópias dos balanços analíticos de 31.12.91 a 31.12.94, cópias das declarações do IRPJ dos anos base de 1991 a 1993, Livros Diários do ano base de 1991, meses de janeiro a outubro e Lalur escriturado até 1993, aduzindo que, segundo alegações do contribuinte, a declaração relativa ao ano base de 1994 estaria “sendo retificada” e o livro registro de inventário não teria sido localizado, sendo que “nenhum outro elemento e/ou livro fiscal e/ou contábil estaria disponível para análise”.

Em 21/11/95 foi lavrado Termo de Retenção para Exame Documental(fl. 32): Livros Registro de Inventário modelo 7 referente a diversas unidades da empresa.

Às fls. 33 e 34/35 encontram-se cópias de Certidões de Sinistro, expedidas pela PMESP(inundação ocorrida em 15/01/91, em prédios da Avenida Faustino

Processo nº. : 13805.008427/95-95  
Acórdão nº. : 101-92.911

Ramalho, números 200 e 783, Vila Galvão, Guarulhos) e às fls. 36/38 cópias de publicação em jornal e da Deca.

No Termo de Constatação de fls. 52/54, lavrado em 24/11/95, que passo a ler em Plenário, o Fisco aponta diversas irregularidades apuradas em 21(vinte e um) livros de Inventário, além de divergências com valores declarados, entendendo "não confiáveis" os assentamentos contábeis da empresa.

No Termo de Constatação de fls. 55, lavrado na mesma data, o fisco apurou que a autuada não escriturara rendimentos de depósitos judiciais, no ano de 1991.

No Termo de Constatação anexo ao Auto de Infração, os autuantes apontam, mais uma vez, as irregularidades que ensejaram o arbitramento de lucros, sendo certo que o enquadramento legal feito no Auto de Infração foi o artigo 400 do RIR/80 e no artigo 2º e seus parágrafos da Lei 7689/88, embora no Termo de fls. 65/67 seja citado o artigo 539 e incisos I e II do RIR/94.

Na impugnação apresentada, a empresa alegou, em síntese, que:

- em 15 de janeiro de 1991 sofreu inundação que ocasionou a inutilização e extravio de diversos documentos, fato comunicado imediatamente aos órgãos competentes;
- nas intimações o fisco solicitou documentos, ora relativos aos exercícios de 1992 a 1995(Termo de Início), ora referentes aos exercícios de 1993 a 1995(Termo de 07/11/95), ora pertinentes aos exercícios financeiros de 1994 a 1996(Intimação de 13/11/95);
- o fisco solicitou documentos relativos aos exercícios de 1992 e seguintes e, de forma inconsistente, arbitrou o lucro relativo ao exercício de 1991;
- o fisco não investigou a verdade material e tampouco instaurou processo regular para o arbitramento;
- sendo o lançamento um ato vinculado deve estar devidamente motivado;



Processo nº. : 13805.008427/95-95  
Acórdão nº. : 101-92.911

- o fisco só pode recusar os esclarecimentos prestados mediante elemento seguro de prova, o que não sói acontecer no presente caso;
- o fisco desprezou os elementos que lhe foram entregues, desrespeitando o princípio da ampla defesa;
- requer a produção de prova mediante levantamento contábil específico;
- é torrencial a jurisprudência no sentido de que a desclassificação da escrita e o arbitramento do lucro só têm cabimento em hipóteses específicas( transcreve ementas de acórdãos) ;
- diversos acórdãos rejeitam o arbitramento de lucros no caso de força maior;

A autoridade julgadora de primeira instância rejeitou as preliminares suscitadas já que entendeu que *"não constitui qualquer motivo de nulidade ou sequer cerceamento do direito de defesa, o fato de a fiscalização lavrar um Auto de Infração após apurar o ilícito, mesmo sem consultar o sujeito passivo ou sem intimá-lo a se manifestar, já que esta oportunidade é prevista em lei para a fase contencioso administrativo"* e, no mérito, após transcrever o artigo 7º do DL 1648/78, apresentou a correlação entre os artigos 7º, incisos I e IV do DL 1648/78 e os artigos 399, inciso I e IV do RIR/80 e 539, inciso I e II, concluindo que a imperfeição no enquadramento legal não trouxe nenhum prejuízo ao sujeito passivo, aduzindo que as irregularidades apontadas pelo fisco, mormente a discrepância de valores do estoque de inventário, justifica o arbitramento do lucro, sendo que, relativamente ao período-base de 1990, o extravio dos livros sem a obrigatória comunicação do ocorrido, no prazo e forma previstos no art. 10 do DL 486/69, justifica o arbitramento. Indeferiu, ainda, o pedido de perícia e manteve a exigência fiscal.

Não se conformando com a decisão de primeira instância, a empresa recorreu para este Colegiado, com o recurso de fls. 135 a152, lido em Plenário.

A Fazenda Nacional apresentou contra-razões às fls. 156.

É o relatório



Processo nº. : 13805.008427/95-95  
Acórdão nº. : 101-92.911

## VOTO

Conselheiro JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO, Relator

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele, portanto, tomo conhecimento(embora o AR de fls. 132 verso não esteja assinado, o prazo que medeia a data da decisão e da interposição do recurso é inferior a trinta dias).

O Auto de Infração do IRPJ(fl. 73) tem como enquadramento legal o artigo 400 do RIR/80 e artigo 539, inciso I e II do RIR/94, além do art. 2º da lei 7689/88, apoiando-se também no Termo de Constatação de fls. 65/66, no qual se afirma que:

- a) em primeiro de março de 1991, a recorrente fizera comunicação à praça da inutilização de documentos e livros fiscais e contábeis, referentes aos anos base de 1982 a 1989, em decorrência de chuvas;
- b) foi lavrada Certidão de Sinistro 5G1/056/13/91 pela PMSP, em fevereiro de 1991, informando que "devido a impossibilidade de manuseio da documentação(de diversas datas e unidades - MG, SP e RJ) ficou vedado ao Corpo de Bombeiros o fornecimento de suas datas";
- c) assim, os livros fiscais, entradas, saídas, apurações de ICMS relativas a vários períodos e os respectivos documentos, foram danificados;
- d) em 22.01.91, a PMESP em Guarulhos expedira a Certidão 5G 1-015/13/91 onde consta: "Danos Materiais: Escritório: diversas documentações trabalhistas, contábeis, fiscais, livros, documentos atualizados até a data de 15 de janeiro de 1991 e diversos materiais de escritório . Arquivo-morto: diversas caixas de papelão contendo documentações contábeis e fiscais de outubro de 1988 a novembro de 1990, da matriz e de suas filiais".
- e) Na época, a empresa não cumpriu o disposto no artigo 210 do RIR/94 e seu parágrafo primeiro;

Processo nº. : 13805.008427/95-95  
Acórdão nº. : 101-92.911

- f) Os períodos abrangidos pelos livros e documentários destruídos divergem significativamente: publicação - exercícios de 1983 a 1990; certidão de 22.01.91 - outubro de 1988 ao dia 15 de janeiro de 1991 e certidão de 15.02.91 - ficou vedado ao Corpo de Bombeiros o fornecimento das datas dos livros e documentos face à imprestabilidade dos mesmos;
- g) O livro Lalur citado nominalmente na declaração à praça como inutilizado foi apresentado em 07.11.95 e retido nessa data, parcialmente escriturado;
- h) Em 06/11/95, quando o contribuinte apressou-se em registrar os Livros Diários 50 a 53, um mês após o início da ação fiscal, não atentou para as determinações do DL 486/69;
- i) A alegação de destruição dos registros de inventário fica fragilizada já que foram retidos em 21.11.95, referindo-se, inclusive, a 1990, cujas irregularidades constam de Termo de Constatação;
- j) No Livro Modelo 6, cujo número de ordem está rasurado, registrado em 20.02.92 e datado de 12.02.92, são citados talonários de notas fiscais que, até presente data, não foram localizados;
- k) *"as irregularidades apuradas são de molde a tornar inconfiável a apuração do lucro real, impondo-se o arbitramento..."*

Por sua vez, no Termo de Constatação de fls. 52/54, o fisco aponta diversas irregularidades em vinte e um Livros de Inventário, ressaltando divergências entre os valores lançados e os declarados ao fisco, nos exercícios de 1991 e 1992, aduzindo que:

- a) *"as discrepâncias encontradas, não elucidadas pela empresa corroboram a não confiabilidade dos assentamentos contábeis;*
- b) *"quanto ao lalur, também, devolvido, observa-se que o mesmo foi feito em 16 de maio de 1980, na Agência Federal em Itanhandu tendo sido considerado perdido e imprestável na enchente. Ocorre, no entanto que há registros referentes a 1992 e 1993, posteriores ao evento e que o mesmo nos foi entregue pelo representante da fiscalizada"*

Processo nº. : 13805.008427/95-95  
Acórdão nº. : 101-92.911

- c) *"na parte A, as fls. 15 a 25 verso encontram-se em branco, não havendo qualquer escrituração relativo aos anos bases de 1981, 1983 e 1994;*
- d) *"na parte B, as fls. 27 v (prejuízo fiscal ab 1984), 28(reserva de reavaliação), 28 v(prejuízo fiscal ab 1985), 29(lucro inflacionário ab 1986) e 29v(reserva de reavaliação) foram "canceladas" sem nenhuma anotação sobre os motivos que levaram a tal inutilização;*
- e) *"até a folha 36, nenhuma anotação foi feita ao ano base de 1994".*

Por outro lado, no Termo de Constatação de fls. 31, o fisco afirma que:

- a) *foram apresentados: cópias dos balanços analíticos de 31.12.91 a 31.12.94, emitidos em 06.11.95, às 16,00 horas, cópias das declarações de rendimentos dos anos base de 1991 a 1993; Livros Diário do ano base de 1991, meses de janeiro a outubro; livro lalur escriturado até 1993;*
- b) *"segundo alegações do contribuinte, a declaração de rendimentos referente ao ano base de 1994 estaria sendo "retificada" e o livro registro de inventário não teria sido localizado. Nenhum outro elemento /ou livro fiscal e/ou contábil estava disponível para análise;*
- c) *após a lavratura do Termo, "nos foram exibidos os Diários nos. 50 a 53 que, como comprovam as cópias xerox dos respectivos termos de abertura e encerramento, foram registrados no 1º Subdistrito de Santo André em 06.11.95, véspera de nossa visita, evidenciando que à época da lavratura do Termo de Início(04.10.95), não havia escrituração formalizada;*
- d) *"note-se também que, além das irregularidades já citadas, o Livro Diário no. 49 que contém o período de 01.11.91 a 31.12.91 registrado na JUCESP sob o número 124278 não contém plano de contas nem balanço analítico assinado.*

A bem da verdade deve ser registrado que, no curso da fiscalização, não foi solicitado da recorrente qualquer informação a respeito do período base de 1990.

Processo nº. : 13805.008427/95-95  
Acórdão nº. : 101-92.911

entretanto, as irregularidades apontadas nos diversos termos não foram esclarecidas pela recorrente, quer na fase impugnativa, quer na fase recursal.

A empresa simplesmente listou diversos elementos que disse possuir (na impugnação), aduzindo que *"a análise e o levantamento técnico da documentação contábil, comercial e fiscal é medida que se impõe"*, não indicando perito e sequer formulando quesitos. Mais ainda: não explicou, em momento algum, as diversas divergências apontadas pelo fisco, seja as divergências de datas dos documentos perdidos, seja a falta de diversos talonários de notas fiscais, seja o sumiço de Registros de Inventário que curiosamente foram encontrados pelo fisco, seja a não conformidade de valores inventariados com aqueles declarados, seja a intempestividade nos registros de livros obrigatórios, sem a devida comunicação, etc..

Tem razão ao fisco ao afirmar que *"as discrepâncias encontradas, não elucidadas pela empresa corroboram a não confiabilidade dos assentamentos contábeis"*.

Não há como se acolher a tese de cerceamento do direito de defesa: a recorrente nada apresentou nas fases impugnativas ou recursal que justificasse a confiabilidade de seus assentamentos contábeis, deixando de justificar e comprovar as irregularidades apontadas pelo fisco, sendo certo que o fato de não ter sido intimada relativamente ao ano de 1990, no curso da ação fiscal, não implica em cerceamento do direito de defesa, pois, como deixou consignado a autoridade julgadora de primeira instância, *"não constitui qualquer motivo de nulidade ou sequer cerceamento do direito de defesa, o fato de a fiscalização lavrar um Auto de Infração após apurar o ilícito, mesmo sem consultar o sujeito passivo ou sem intimá-lo a se manifestar, já que esta oportunidade é prevista em lei para a fase de contencioso administrativo"*.

Do mesmo modo, não há que se falar em afronta à "tipicidade tributária" e à legalidade do ato: o arbitramento tem expressa previsão na lei tributária.

As irregularidades apontadas pelo fisco e não explicadas pela recorrente efetivamente implicam no abandono da tributação com base no lucro real - que deve estar

Processo nº. : 13805.008427/95-95  
Acórdão nº. : 101-92.911

assentada em escrituração contábil e fiscal apoiadas em documentação hábil e idônea - impondo-se, portanto, o arbitramento do lucro.

Entretanto, algumas ressalvas devem ser feitas quanto às bases de cálculo do imposto de renda com base no lucro arbitrado, a saber:

- a) a Portaria Ministerial 22/79 exorbitou da competência delegada pelo Decreto-lei 1.648/78, já que a autorização recebida(artigo 8º) limitava-se à fixação de percentuais de arbitramento do lucro em função da atividade econômica exercida pela pessoa jurídica, não sendo facultado ao Ministro da Fazenda estabelecer agravamento de percentuais, nas hipóteses de arbitramento em períodos sucessivos;
- b) não havendo previsão legal para o agravamento dos percentuais de arbitramento de lucros, o aludido ato não tem eficácia normativa;
- c) assim, no presente caso, não cabe a majoração do percentual de arbitramento para 18%, no exercício de 1992, devendo, pois, ajustar-se o lançamento à alíquota de 15%, sob pena de cobrar-se tributo como penalidade, o que não se coaduna com o disposto no artigo 3º do Código Tributário Nacional;
- d) por outro lado, não vislumbro previsão legal para que se inclua na receita bruta, para fins de arbitramento, as variações monetárias ativas, as receitas financeiras, a reserva de reavaliação e a correção monetária dos depósitos judiciais;
- e) assim sendo, devem ser excluídas do arbitramento as importâncias relativas aos itens 1.4, 1.5 e 1.7, no exercício de 1991 e as relativas aos itens 2.4, 2.6 e 2.7, no exercício de 1992(fls. 66).

Relevar ainda notar que, no caso da Contribuição Social sobre o Lucro, o dispositivo legal invocado não dá suporte a sua cobrança com base no lucro arbitrado, referindo-se tão somente às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real(situação esta já retratada em vários julgados desta Câmara e que é conhecimento dos meus pares), bastando a simples leitura do "caput" do artigo 2º da Lei 7689/88 para constatar-se



Processo nº. : 13805.008427/95-95  
Acórdão nº. : 101-92.911

a referência a sua base de cálculo que "**é o resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda**", inaplicável, pois, à hipótese de arbitramento.

Por tudo o que foi exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a 15% o percentual de arbitramento no exercício de 1992, excluir da base de cálculo do arbitramento os valores relativos a variações monetárias ativas(96.518.759), receitas financeiras(37.577.601) e reserva de reavaliação(839.261.740), no exercício de 1991 e receitas financeiras(137.353.009), variações monetárias ativas(17.808.000.498) e correção monetária dos depósitos judiciais(559.115.560), no exercício de 1992, bem como cancelar a exigência da contribuição social sobre o lucro arbitrado, face à ausência de previsão legal.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 07 de dezembro

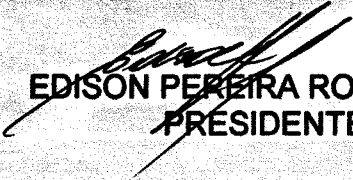
  
JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO

Processo nº. : 13805.008427/95-95  
Acórdão nº. : 101-92.911

## INTIMAÇÃO

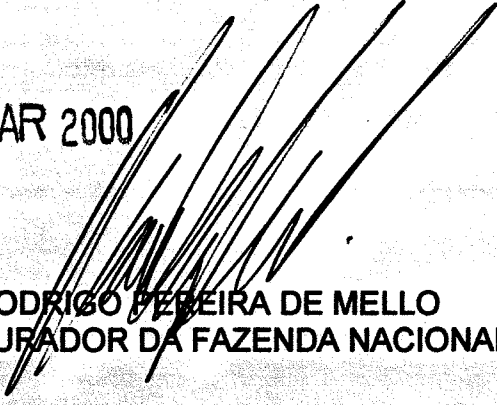
Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial n.º 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 17 MAR 2000

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

Ciente em

23 MAR 2000

  
RODRIGO PEREIRA DE MELLO  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL