

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052.001566/91-31
RECURSO Nº. : 110435
MATÉRIA : IRPJ - Exs.: 1989 e 1990
RECORRENTE : AUTO POSTO JB LTDA.
RECORRIDA : DRJ EM BRASÍLIA/DF
SESSÃO DE : 15 de outubro de 1996
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.433

IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCRO - Havendo recusa, por parte da contribuinte, em apresentar os livros ou documentos à autoridade tributária, de modo a constatar a veracidade das informações contidas na declaração de rendimentos, ou, mesmo a permitir ao fisco apurar o lucro tributável, segundo as regras aplicáveis ao regime de tributação com base no lucro real, correto é o arbitramento do lucro.

BASE DE CÁLCULO: No caso de revenda de combustíveis, a base a ser utilizada para determinação do lucro tributável, mediante a aplicação do percentual correspondente, é aquela relativa à receita decorrente da exploração daquela atividade.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **AUTO POSTO JB LTDA.**

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


EDSON VIANNA DE BRITO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 MAR 1997

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052.001566/91-31
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.433

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, NATANAEL MARTINS, MAURÍLIO LEOPOLDO SCHMITT, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, PAULO ROBERTO CORTEZ E CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052.001566/91-31
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.433
RECURSO Nº. : 110435
RECORRENTE : AUTO POSTO JB LTDA.

RELATÓRIO

AUTO POSTO JB LTDA. recorre a este Conselho da decisão proferida pela Delegada da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF (fls. 120/136), que julgou procedente o auto de infração de fls. 03/12, na parte relativa ao crédito tributário devido no exercício financeiro de 1989.

2. A exigência fiscal decorre de arbitramento do lucro relativo aos períodos-base de 1988 e 1989, exercícios financeiros de 1989 e 1990, levado a efeito contra a recorrente, em virtude, basicamente, do não atendimento a intimações e termos de solicitação de livros e documentos, bem como da constatação de infrações relativas a omissão de receitas, caracterizadas por operações não registradas na contabilidade, tais como aplicações financeiras, pagamento de empréstimos, emissão de cheques ao portador, pagamentos de diversas notas fiscais e duplicatas, aquisição de títulos ao portador, receitas financeiras não contabilizadas. Tais fatos estão descritos no Termo de Verificação Fiscal de fls. 08.

3. O lançamento do crédito tributário está fundamentado nos dispositivos legais e normativos citados às fls. 04.

4. Às fls. 13 o fiscal autuante, em Representação encaminhada ao seu superior hierárquico, aduz:

“ Em ação fiscal na empresa Auto Posto JB Ltda. constatamos que não registraram em sua contabilidade as contas correntes nos bancos, as aplicações financeiras, parte das receitas financeiras, pagamentos a pessoas físicas e jurídicas, CDB; que o balanço patrimonial está incompleto, na parte de títulos e valores mobiliários, referentes às aplicações financeiras que passaram do ano-base de 1988 para o de 1989; que solicitados através de termos com reiterações não apresentou partes dos documentos solicitados, bem como deixou de demonstrar que o seu caixa engloba o movimento bancário.

Diante do exposto, proponho a V.Sa., a desclassificação da escrita, com o conseqüente arbitramento do lucro nos anos-base de 1988 e 1989. “

5. Às fls. 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 23, e 24 constam os diversos Termos de Solicitação e Reiteração expedidos pela fiscalização.

6. Às fls. 26/29 os esclarecimentos prestados pela recorrente, relativamente a alguns dos quesitos formulados pela fiscalização, bem como menção ao encaminhamento dos livros Diário referentes aos períodos-base de 1988 e 1989. Às fls. 29, o fiscal autuante consignou informação no sentido de que “não foi anexado nenhum documento e a maior parte

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052.001566/91-31

ACÓRDÃO Nº. : 107-03.433

das operações não estão demonstradas na contabilidade; e as que estão demonstradas não coincide as datas.”

7. Às fls. 32/65 os documentos que instruem a ação fiscal.

8. A contribuinte foi cientificada da exigência contida no Auto de Infração em 16/09/92, conforme assinatura aposta às fls. 12.

9. Em impugnação de fls. 66/70, protocolada em 23/10/92, a contribuinte, discordando da desclassificação de sua escrita contábil, com o conseqüente arbitramento do lucro, aduziu que:

a) o Livro de Apuração do Lucro Real, se encontra disponível em seu demonstrativo do lucro real, e foi apresentado na parte de ajustes da declaração de imposto de renda;

b) as notas fiscais de compras de dezembro e janeiro de 1988 foram entregues em relação através do livro de registro de entradas de mercadorias do mesmo período;

c) o Demonstrativo do Custo das Mercadorias Vendidas encontra-se inserido no livro Diário no demonstrativo de resultado, bem como no livro registro de inventário com todo o detalhamento solicitado;

d) as contas correntes bancárias se encontram agrupadas de maneira sintética na conta caixa;

e) em relação a apresentação de documentos de lançamentos, estes foram efetuados para transferência de saldos de caixa de filiais para matriz, conforme documentos de fls. 203/205 - cópia ilegível do livro Diário;

f) com referência às receitas e despesas financeiras, estas tem origem em documentos lançados no livro diário e documentos solicitados aos bancos e apresentados à fiscalização.

10. A recorrente afirma ainda que, em relação ao cheque nº 534421, datado de 12/01/89, no valor de Cz\$ 40.000.000,00 - Banco Itaú S/A, objeto do Termo de Esclarecimentos de fls. 23, pelo qual solicitou-se esclarecimentos acerca da respectiva operação, uma vez que em sua contabilidade não havia identificação da sua realização, não houve qualquer negociação, sendo o mesmo utilizado para suprimento de caixa, e, com referência às aplicações financeiras, conforme constatado nos livros Diário e Razão do período em exame, possuía suporte de caixa para tal operação e outras com grande margem.

11. Faz menção, ainda, ao fato de que os valores correspondentes aos empréstimos e contas correntes garantidas, acrescidos ao saldo da conta caixa, foram utilizados na aquisição de combustíveis. Solicita que se efetuem uma comparação através da operação "FISGAS" comum à confirmação da veracidade das informações de postos de gasolina. Anexou ao processo cópia dos extratos e saldos bancários existentes nos exercícios objeto de fiscalização, bem como citou ementas de acórdãos que, segundo ela, corroborariam suas afirmações.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052.001566/91-31
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.433

12. Em Informação Fiscal de fls. 104/106, o fiscal autuante, após rebater os argumentos contidos na peça impugnatória, opina pela manutenção integral do crédito tributário.

13. A autoridade de primeira instância julgou procedente a ação fiscal, relativa ao exercício financeiro de 1989, período-base de 1988, através da decisão de fls. 120/136, que está assim ementada:

“ IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA - ARBITRAMENTO DO LUCRO

Comprovada a inexistência e/ou recusa na apresentação de livros e documentos que dão suporte à tributação com base no lucro real, cabível torna-se a desclassificação da escrita e o conseqüente arbitramento do lucro, incabível, entretanto, a multa pelo atraso na entrega da declaração.”

14. Cabe lembrar que a matéria objeto do litígio ficou circunscrita àquela relativa ao exercício financeiro de 1989, período-base de 1988, tendo em vista o cancelamento do crédito tributário referente ao exercício financeiro de 1990, conforme verifica-se às fls.112/118, com lavratura de novo Auto de Infração, agravando a exigência inicial (fls. 118).

15. Tendo tomado ciência da decisão em 08/08/95, através de A.R. (fls. 140), a recorrente apresentou recurso de fls. 141/152, protocolado em 05/09/95, dentro do prazo legal, reportando-se aos argumentos contidos em sua peça impugnatória, bem como contestando a lavratura do segundo Auto de Infração, face ao disposto no art. 642, § 2º, do RIR/80. Faz menção aos Acórdãos nºs 106-2.983 e 2.984/90, cujo teor, em síntese, é no sentido de ser nulo o lançamento decorrente de segundo exame em relação a um mesmo exercício, quando ausente a autorização prevista no dispositivo retrocitado.

16. Quanto ao mérito, reafirma que os documentos solicitados foram entregues e estão no processo, e que a falta de contabilização do movimento bancário não enseja, por si só, o arbitramento do lucro, quando a receita operacional da empresa é suficiente para suportá-lo. Transcreve, ainda, ementas de acórdãos deste Conselho de Contribuintes, cujo teor entende aplicável ao seu caso.

17. Por fim, questiona a constitucionalidade da contribuição para o FINSOCIAL, para o PIS, e a exigência da TRD.

É o Relatório.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052.001566/91-31
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.433

V O T O

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, dele conheço.

Inicialmente, cumpre ressaltar que a exigência contida nos autos, objeto do litígio, diz respeito ao imposto de renda - pessoa jurídica relativo ao exercício financeiro de 1989, período-base de 1988. Assim sendo, a argumentação da recorrente de nulidade do lançamento relativo ao exercício de 1990 é impertinente, razão pela qual deixo de apreciá-la. Em relação aos lançamentos reflexos, citados pela recorrente, estes serão examinados quando do julgamento dos respectivos processos.

Quanto ao mérito, como visto do teor do Relatório, a exigência fiscal decorre do arbitramento do lucro relativo ao exercício financeiro de 1989, período-base de 1988, tendo em vista a não apresentação de documentos, que justificassem diversas operações registradas na escrituração comercial da recorrente.

A fiscalização, por diversas vezes, intimou a contribuinte, objetivando obter esclarecimentos e comprovação acerca de operações por ela realizadas. Todavia, não obteve êxito, uma vez que os argumentos expendidos pela empresa não foram acompanhados dos documentos hábeis e idôneos que corroborassem suas alegações.

Observe-se, assim, que dada a impossibilidade de examinar-se a veracidade dos fatos registrados na escrituração comercial e fiscal da empresa, através dos documentos que lastreavam o registro das operações ali consignadas, o fisco procedeu ao arbitramento do lucro tributável, tomando por base a receita declarada, aí incluídas, segundo o Termo de Verificação Fiscal, as receitas financeiras e as receitas omitidas, conforme caracterizadas no citado Termo.

Já tive oportunidade de manifestar-me a respeito dessa matéria, afirmando que a exigência do imposto de renda, calculado segundo as regras aplicáveis ao regime de tributação com base no lucro arbitrado está 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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052.001566/91-31

ACÓRDÃO Nº. : 107-03.433

jurídica deixa de cumprir às 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 apresenta-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.

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, ou, mesmo a permitir o fisco apurar o lucro tributável com base nas receitas e despesas escrituradas, 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. E, na hipótese versada nos autos, não havia outra alternativa ao fisco, a não ser proceder ao arbitramento do lucro tributável. Correto, portanto, o procedimento da autoridade fiscal.

Todavia, tenho algumas restrições quanto à determinação da base sobre a qual foi calculado o lucro arbitrado. Senão vejamos:

Com efeito, verifica-se às fls. 11 que o autuante tomou como base para determinação do lucro arbitrado a soma dos seguintes valores: NCZ\$ 1.508.481,675, relativo às receitas provenientes de revenda de mercadorias (fls. 32-v), e NCZ\$ 59.996.562, correspondente, segundo o autuante, às receitas financeiras. Sobre a soma destes valores aplicou-se o percentual de 5%, referente à atividade de revenda de combustíveis derivados de petróleo, para efeito de apuração do lucro sujeito à incidência do imposto de renda.

De acordo com a Portaria MF nº 22/79, a aplicação do percentual de 5% é restrita à receita de revenda de combustíveis. Assim sendo, impõe-se a exclusão da base utilizada pelo fisco do valor de NCZ\$ 59.996.562, correspondente às receitas financeiras. Note-se que, segundo a legislação de regência, tais valores, quando não relativos à atividade

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052.001566/91-31

ACÓRDÃO Nº. : 107-03.433

operacional da empresa, devem ser adicionados ao lucro arbitrado para efeito de incidência do imposto, e não adicionados à base para cálculo do lucro arbitrado.

O outro ponto de discordância diz respeito às infrações relativas a omissão de receita no período-base de 1988.

De acordo com o item II do Termo de Verificação Fiscal (fls. 09), a omissão de receita ficou caracterizada pela falta de registro na contabilidade das operações ali mencionadas, sem lançamentos que identificasse o qua havia sido pago, comprado, liquidado ou investido e sem históricos, indicando o outro lado nas citadas operações.

Pelo leitura desse Termo, verifica-se que aquelas operações estavam registradas na contabilidade, uma vez que o autuante faz menção às páginas do diário nas quais tais operações estão indicadas. Por outro lado, não me parece que a falta de histórico do lançamento contábil seja hipótese que caracterize a ocorrência de omissão de receitas. Tais irregularidades, de aspecto formal, quando muito, representariam indícios a serem investigados pelo fisco.

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.

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da base tributável os efeitos decorrentes da utilização dos valores correspondentes a NCz\$ 59.996.562 e NCz\$ 84.940.243, bem como excluir do crédito tributário remanescente os juros equivalentes à Taxa Referencial Diária, no período anterior a 1º de agosto de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 15 de outubro de 1996.


EDSON VIANNA DE BRITO

RELATOR