



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052/003632/93-05  
RECURSO Nº. : 110251  
MATÉRIA : IRPJ - Exs. 1990 e 1991  
RECORRENTE : APS CONSULTORIA PARLAMENTAR S/C LTDA.  
RECORRIDA : DRJ EM BRASÍLIA/DF  
SESSÃO DE : 11 de junho de 1996  
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.986

**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.

**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-CONSULTORIA PARLAMENTAR S/C LTDA.

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.



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

PROCESSO Nº. : 14052/003.632/93-05  
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.986

  
MARIA 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, PAULO ROBERTO CORTEZ e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052/003.632/93-05  
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.986  
RECURSO Nº. : 110251  
RECORRENTE : APS CONSULTORIA PARLAMENTAR S/C LTDA

**RELATÓRIO**

APS- CONSULTORIA PARLAMENTAR S/C LTDA., empresa já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre a este Conselho, através de recurso protocolado em 11.05.95 (fls.184/189), da decisão proferida pelo Delegada da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF (fls. 173/179), de que foi cientificado em 18/04/95 ( AR às fls. 183).

2. A exigência fiscal, relativa aos exercícios de 1990 e 1991, tem por objeto o imposto de renda calculado sobre 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. 21), 10.11.93 ( fls.23), 17.03.94 ( fls. 26) , não os apresentou.

3. Em resposta à intimação datada de 10.11.93, 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 caracterizaria 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. 73, 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 PARLAMENTAR S/C LTDA., APS ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO E SERVIÇOS LTDA., APS ASSESSORIA, PLANEJAMENTO E SERVIÇOS LTDA.

5. No Termo de Encerramento às fls. 159/162, os fiscais autuantes assim se manifestaram sobre o feito:

*"Interessados: APS Promoções Consultoria Parlamentar S/C Ltda., Alexandre Paes dos Santos, e Selma Cury de Castro.*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 14052/003.632/93-05

ACÓRDÃO Nº. : 107-2.986

*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, fls. 137 a 140 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. 55 a 79.*

*- 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. 55, 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 57 e 58, 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. 61 e 65, 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., então 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.*

*- 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. 69, 72 e 73.*

*- quanto a 1a 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 noreferido aditamento à Ocorrência Policial, fls.75 a 79.*

*- na diligência de 04-08-93, viemos 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. 94 e 95, 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. 145 a 157. 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.*



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

PROCESSO Nº. : 14052/003.632/93-05

ACÓRDÃO Nº. : 107-2.986

- na referida diligência de 04-08-93, Termo de Esclarecimento e retenção de documentos, fl. 16, em anexo, oportunidade em que solicitamos ao sr. Alexandre Paes dos Santos, antes que tomassemos qualquer outra providência, que indicasse alguém para nos acompanhar durante a verificação nas dependências do GRUPO, tendo o mesmo juntamente com funcionários nos acompanharam durante toda permanência no estabelecimento.

- 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. 32, 37.

- 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. 23, 25, 38 a 47.

- 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. 30, 50.

**DA RECEITA E RENDIMENTOS OMITIDOS**

- não encaminharam 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. 80 a 93, 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.

- que o Cartório de Registro Civil das Pessoas Jurídicas, informou a inexistência de Registro de Livro Diário da empresa acima identificada, caracterizando o descumprimento ao Art. 71, Lei 3.470/58, Art. 5º, parágrafo primeiro DL 486/69, fls. 143 e 144.

**DA CLASSIFICAÇÃO COMO SOCIEDADE CIVIL**

- Inexistência de assentamento quanto ao Livro Diário no Registro Civil das Pessoas Jurídicas, fls. 143 e 144.

- nas notas fiscais que conseguimos com os clientes da empresa, não está especificado que serviço foi prestado e na maioria das vezes reportam a uma cláusula contratual. Verificando alguns contratos com aqueles clientes, que encontramos na memória dos computadores apreendidos em 04.08.93, constatamos que o objetivo do contrato em todos os casos é muito variado, então ao reportar aos mesmos nas notas fiscais acabou por continuar sem especificação do serviço prestado; desta forma não é possível chegar-se a uma conclusão sobre quem estava cumprindo a atividade fim da empresa se é o administrador ou se é o jornalista ou se é profissional contratado. Convinde ressaltar que as notas fiscais que conseguimos foi através dos clientes da empresa, quando solicitamos nota fiscal para o contribuinte, este nos trouxe uma ocorrência policial lavrada após nossas intimações, dando como roubados os talonários de notas fiscais, tudo isto, além da informação da Delegacia de Polícia de que não houve acompanhamento das investigações no sentido de se recuperar os talonários e demais elementos arrolados. Ficando assim fragilizado o valor documental das notas fiscais quanto ao fato de se demonstrar se é uma sociedade de profissionais ou não, fls. 94, 107 a 136.

**DAS PESSOAS FÍSICAS DOS SÓCIOS:**

- Informações cadastrais do Banco de Boston, veio demonstrar a existência de construção, citada como residência, e 2.850 m<sup>2</sup> de área construída. Verificando a Declaração de Rendimentos, vimos a constatar que está declarado apenas o terreno, nos anos base de 1989 e 1990, inclusive, levantamos amostragem de documentos bancários nominativos a casas de materiais de construção ou com carimbos destas..

- Ainda em nome do mesmo, ficou constatado que a circularização que fizemos através do Banco Central do Brasil, não foi totalmente atendida pelos Bancos, pois consta cheques nominativos do mesmo sócio Alexandre Paes dos Santos, sendo depositados no Banco do Brasil, ficando assim demonstrado que nem todos recursos em nome do mesmo estão sendo aqui considerados.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

PROCESSO Nº. : 14052/003.632/93-05  
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.986

- base de cálculo declarada = base da declaração de rendimentos + diferenças tributáveis reflexo dos CGCs 00.580.381/0001-25, 02.704.120/0001-03 e 00.512.145/0001-71.

**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 (03.495.181/0001-62) .....     | 5.768,62 UFIR        |
| Programa de Integração Social(PIS) .....                        | não atingiu o limite |
| FINSOCIAL/FATURAMENTO .....                                     | não atingiu o limite |
| Contribuição Social .....                                       | 562,00               |
| UFIR                                                            |                      |
| Pessoa Física-reflexo autuação Pessoa Jurídica (102.446.201-30) | 2.809,79 UFIR        |
| Pessoa Física-lançamento em separado                            | -                    |
| " reflexo lançamento Pessoa Jurídica (239.276.406-97)           | não atingiu o limite |

- Não fizemos a compensação do imposto retido na prestação de serviços, embora informado na Declaração de Rendimentos, tendo em vista que o contribuinte nada respondeu sobre fonte, nem apresentou qualquer documento, desta forma não se soube se o valor declarado é procedente ou não. Nas notas fiscais encaminhadas pelos clientes da empresa, parte, para se chegar ao valor pago considera-se 3%, todavia sem que houvesse a comprovação por parte do contribuinte não foi possível tomar este desconto com o regra geral, fls. 26, 27 e 54.

- 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.

- 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. 165/171, a recorrente contesta o lançamento efetuado, conforme leitura que faço em Plenário.

7. A autoridade de primeira instância julgou procedente o Auto de Infração, através da decisão de fls. 173/179, 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.**

**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. : 14052/003.632/93-05  
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.986

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.*

*- Não ficou comprovado o roubo dos livros e documentos contábeis e fiscais da contribuinte, e nem o atendimento ao 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 29.09.91, de utensílios de escritórios e domésticos, conforme termo de ocorrência nº 06396/91, fl. 71/72;*

*- 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. 55/63;*

*- após esta intimação, em 25.03.92, a empresa comunica o furto dos documentos à fiscalização, fl. 64, 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. 73;*

*- em 31.03.1992, o fato é publicado no jornal, fl. 74;*

*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 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. 78/79, que assim conclui: "foram desenvolvidas diligências acerca dos fatos por*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052/003.632/93-05  
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.986

*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.*

**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\$ 174.386,00, ano-base 1989 e Cr\$ 4.188.919,00, 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 indeclinável pelas autoridades administrativas  
(...)”*

7. No recurso voluntário de fls. 184/189, 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.*



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

PROCESSO Nº. : 14052/003.632/93-05  
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.986

*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 queixa 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 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 CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052/003.632/93-05  
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.986

**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.

O cerne da questão, objeto do presente processo, diz respeito à exigência do imposto de renda, calculado segundo as regras aplicáveis ao regime de tributação com base no lucro arbitrado. Como é cediço, este regime de tributação 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 face desta 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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052/003.632/93-05  
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.986

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, 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 consequentemente 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. Comunicado esse que foi efetuado meses após a ocorrência do furto ( v. fls. 71 a 73).



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

PROCESSO Nº. : 14052/003.632/93-05  
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.986

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 ao exercício financeiro de 1991, a recorrente apresentou a declaração de rendimentos no Formulário IV - exclusivo para as sociedades civis prestadoras de serviços profissionais enquadradas no regime especial de tributação de que trata o Decreto-lei nº 2.397/87. De acordo com os termos do relato fiscal às fls. 161, depreende-se que os documentos examinados não foram suficientes para corroborar a correção do enquadramento da recorrente naquele regime de tributação. Esta, por sua vez, tanto na impugnação como no recurso não fez qualquer menção ao fato. Em assim sendo, entendo correta a sua desclassificação do regime especial de tributação previsto naquele decreto-lei, com a sua conseqüente tributação como pessoa jurídica.

No que respeita à exigência da multa de mora de 1% por atraso na entrega da declaração de rendimentos (fls. 8), 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. 48), enquanto que a relativa ao exercício financeiro de 1991 foi entregue em 27.05.91 ( fls. 54). Em ambos os casos, consoante depreende-se do exame das referidas declarações, a sua apresentação foi efetuada de forma espontânea. Note-se, ainda 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 - Regime de Tributação com Base no Lucro Real ( IN SRF nº 20, de 26.03.91). No caso das demais pessoas jurídicas - Sociedades Civis de Profissão Legalmente Regulamentada - Arts. 1º a 4º do DL nº 2.397/87, o prazo para apresentação da declaração de rendimentos - Formulário IV havia sido fixado até o último dia útil do mês de junho ( DL nº 2.354/87, art. 1º). À época, portanto, somente a declaração de rendimentos relativa ao exercício financeiro de 1990 é que foi apresentada com atraso, não havendo nos autos, qualquer informação de que referida apresentação decorreu de procedimento de ofício, o que afastaria a espontaneidade da contribuinte.

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:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052/003.632/93-05  
ACÓRDÃO Nº. : 107-2.986

*"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.

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, entendendo ser a mesma - multa - inexigível, tendo em vista que a contribuinte se antecipou à ação fiscal, promovendo o cumprimento da obrigação tributária acessória.

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**



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

PROCESSO Nº. : 14052/003.632/93-05

ACÓRDÃO Nº. : 107-2.986

*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.*

*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."*

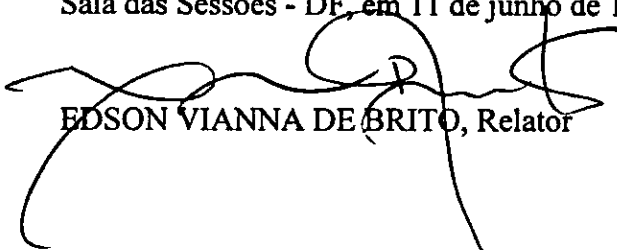
### **CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO**

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