



MINISTÉRIO DA FAZENDA

DEJ

Sessão de 03 de março de 1980

ACORDÃO Nº 101-71.570

Recurso nº 81.650 - IRPJ - DO EX. DE 1973

Recorrente OPUS ENGENHARIA LIMITADA

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SALVADOR (BA)

IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO - A existência dos livros contábeis, nos quais não se indiquem irregularidades que tornem a escrita mercantil absolutamente imprestável à apuração da receita e despesa da empresa, não justifica o arbitramento do lucro.
Provimento do recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por OPUS ENGENHARIA LIMITADA:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões em 03 de março de 1980

AMADOR OUTEIRELO FERNANDEZ

PRESIDENTE

SILVIO RODRIGUES

RELATOR

VISTO EM ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO
SESSÃO DE: - 6 MAR 1980

PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, JUDITE DE CARVALHO GUERRA, AGOSTINHO SERRANO FILHO, RAUL PIMENTEL, JOÃO VALENZA (Suplente). Ausente o Conselheiro FERNANDO CÍCERO VELLOSO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0580-19.281/77

RECURSO N.º: 81.650

ACÓRDÃO N.º: 101-71.570

RECORRENTE: OPUS ENGENHARIA LIMITADA

R E L A T Ó R I O

OPUS ENGENHARIA LIMITADA, empresa com sede na capital do Estado da Bahia, manifestando-se no prazo, vem, em grau de recurso a este Conselho de Contribuintes, solicitar a reforma do ato do Delegado da Receita Federal em Salvador que, indeferindo-lhe a reclamação, manteve o lançamento do imposto de renda do exercício de 1973.

A empresa, submetida a exame de escrita, teve esta abandonada sob o fundamento de que a escrituração mercantil é resumida no livro Diário, sem atender as condições de individualização, clareza e cronologia, por faltar complementação dos registros contábeis em livros auxiliares devidamente autenticados em órgãos competentes.

O lucro foi arbitrado à razão de 15% da receita bruta e o imposto decorrente agravado com a multa "ex officio" de 50%.

Os argumentos da defesa se colhem da petição reclamatória e da de recurso, uma vez que nesta se faz, como preliminar, menção remissiva aos fundamentos daquela.

Na petição reclamatória, a defesa, após dizer que a desclassificação da escrita, segundo o Auto de Infração, ocorreu por motivo de escrituração resumida no livro Diário, sem atender as condições de individualização, clareza e cronologia e sem a utilização de livros auxiliares devidamente registrados em órgãos compe

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0580-19.281/77

Acórdão nº 101-71.570

tentes, demonstra estranheza por ter sido compensado no tributo decorrente do lucro arbitrado o imposto de renda que havia pago sobre o lucro real declarado. E acrescenta, textualmente:

"Então indaga-se: se a escrita era imprestável porque considerou válida aquela informação extraída da mesma escrita? Naturalmente porque a escrita tinha e tem a prestabilidade para revelar com exatidão os negócios da empresa.

É preciso ressaltar que a lei não tem uma conceituação de arbitramento como medição da substantiva ou complementar da declaração de rendimentos. A lei tem no arbitramento um meio de tributar na ausência total de registros ou de elementos que não tenham condições de levantar a tributação". (Os grifos são do original).

Prosseguindo, cita o Acórdão nº 66.663, de 28 de agosto de 1974, cuja ementa tem a seguinte redação:

"Arbitramento. As dificuldades na verificação dos livros contábeis encontradas não são motivos bastantes para a desclassificação da escrita, desde que não comprovado qualquer intuito de reduzir a matéria tributável".

E por fim, quanto à petição reclamatória, rebate a aplicação da multa e salienta, verbalmente, o seguinte acerca da correção monetária:

"O Diligente Fiscal fez no Auto de Infração a compensação do imposto pago com o que foi tributado com decorrência do arbitramento. Todavia não considerou sobre aquela quantia recolhida a correção monetária. No entanto a quantia que ele julga devida foi determinada a correção".

A petição de recurso, como foi dito, reporta-se à de reclamação e refere-se ao Decreto-lei nº 486, de 3 de março de 1969, que dispõe sobre a escrituração de livros mercantis, para em derradeiro argumentar, literalmente:

"Acontece porém que os livros auxiliares e existiam, como ainda existem, nos arquivos da Recorrente, como bem provam os documentos citados e anexos".

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0580-19.281/77

Acórdão nº 101-71.570

E, em testemunho do alegado, trouxe à colação a certidão da Junta Comercial do Estado da Bahia que atesta encontra rem-se devidamente registrados os seguintes livros: - Registro de Inventário sob o nº 2.745, em 06/03/1971 - Registro de Entradas de Mercadorias sob o nº 7.843, em 01/09/70 - Registro de Entradas de Mercadorias sob o nº 2.746, em 06/03/1972 - Caixa nº 02 sob o nº 4.367, em 10/05/1971 e Diário nº 02 sob o nº 2.744, em 06/03/1972. Fez, ainda, juntada de fotocópias dos termos de abertura e encerramento dos mencionados livros, tão-somente.

Diante da certidão da Junta Comercial do Estado da Bahia e as fotocópias nos termos de abertura e encerramento que confirmam a existência desses livros, na Sessão de 21 de agosto de 1979, este Plenário, pela Resolução nº 101-01.541 (fls. 70/72) , converteu o julgamento em diligência, a fim de que fosse informado:

- 1º - se os livros auxiliares estão efetivamente escriturados;
- 2º - se escriturados, os assentamentos neles insertos atendem à legislação do imposto de renda, ou não.

E no caso do item 2º, em qualquer hipótese, fosse emitido parecer fundamentado acerca da aceitação, ou não, da escrituração contábil em pauta.

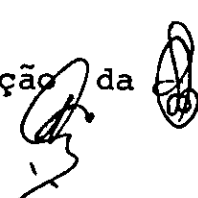
A diligência foi cumprida e na informação fiscal de fls. 74/75, o diligenciador declara que os livros Caixa nº 2 e Diário nº 2 contêm escrituração aceitável pela legislação do imposto de renda, cita que não foi levantado o inventário do ano-base de 1972 e que os registros de entradas de mercadorias ficaram paralizados em junho de 1972 e salienta que o aparecimento dos livros constitui fato novo no processo.

É o relatório

V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

A justiça só pode ser praticada com a aplicação da



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0580-19.281/77

Acórdão nº 101-71.570

lei ao fato. A verdade do fato e o conhecimento da lei são, em realidade, os pressupostos básicos do direito.

Nem sempre a prova acerca da natureza de determinado fato reflete a verdade absoluta, objetiva. Quando isso ocorre, deve, pelo menos, refletir-lhe a certeza, que é um estado subjetivo de convicção.

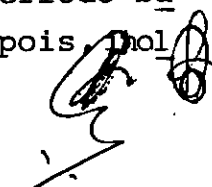
A certeza e a verdade nem sempre coincidem. MALATESTA afirma, em exata e feliz observação - "por vezes tem-se certeza do que objetivamente é falso; por vezes duvida-se do que objetivamente é verdade; e a própria verdade, que parece certa a uns, aparece por vezes duvidosa a outros e por vezes até como falsa ainda a outros" (A Lógica das Provas em Matéria Criminal, vol. I, pág. 25).

Todavia, como a certeza corresponde normalmente à verdade objetiva e esta nem sempre pode ser apurada, o direito se contenta, não raramente, com aquele estado subjetivo de convicção, que rejeita definitivamente as possibilidades contrárias.

Ora, quem não cumpre se desabriga da proteção do direito, por faltar-lhe nexa na ligação da certeza à verdade objetiva do que se cogita.

A forma comum da incidência do imposto de renda consiste em obter-se o valor do tributo através de cálculo com base no lucro real. Este lucro não se determina a esmo. Deve estar ele estruturado sobre elementos ou dados insofismáveis, irretorquivelmente comprovados, os quais precisam constar de registros, devidamente escriturados na forma das disposições legais, por isso se tem por medida extrema o abandono da escrituração para colher-se o tributo por outra maneira, através do lucro arbitrado.

Compreende-se, assim, que para testar a veracidade do lucro real, a legislação do imposto de renda impõe às pessoas jurídicas o dever de comprová-lo por meio de escrituração precisa, com base em documentação que justifique o registro das contas relativas às operações mercantis realizadas no decurso de um período básico, geralmente composto de 12 meses de transações. E, pois, pol



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0580-19.281/77

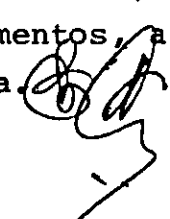
Acórdão nº 101-71.570

vidável que o lucro real está sujeito à comprovação por meio de escrituração idônea e precisa, não só relacionada com a natureza dos atos e fatos administrativos da pessoa jurídica, mas também baseada em documentação que comprove a legitimidade dos registros contábeis (arts. 23 e 25 do Código Comercial). A questão é, portanto, de fundo e de forma, de conteúdo e continente, enfim de estratificação e subestrutura.

A falta desses elementos indispensáveis à confirmação do lucro real enseja, logicamente, ao fisco a faculdade de arbitrar o lucro de acordo com a natureza do negócio explorado. Foi o que aconteceu quando a fiscalização se apresentou na sede da recorrente para conferir-lhe a situação fiscal, ocasião em que a interessada disse, através da carta de fls. 10, prestada em atenção a pedido de esclarecimentos, não possuir os livros contábeis necessários àquela conferência. Nenhum outro procedimento restava ao fiscal autuante senão o de avaliar o tributo por meio do lucro arbitrado, uma vez que, por faltar-lhe aquela certeza correspondente à verdade objetiva, não se formava o estado subjetivo de convicção para poder aceitar-se, como verdadeiro, o lucro real declarado.

A necessidade de comprovar, inequivocamente, o efetivo lucro real por meio de escrituração regular das operações mercantis, se entende como decorrência imperativa da lei, de molde a tê-lo sem ambigüidade como oficial e verdadeiro, coisa que não se logra com a falta de exibição dos livros contábeis devidamente escriturados, por se ausentar dele, lucro real, a validade jurídica indispensável.

Não raro, porém, o que hoje se afigura juridicamente certo, pode não o ser amanhã. Tudo depende do grau de discernimento jurídico sobre a matéria que se vai julgar e dos elementos sob os quais ela é debatida. Os conhecimentos do que sobre ela se dispõem, constituem sempre os elementos essenciais e de capital importância à boa aplicação da lei. Corolariamente, faltando ao julgamento o conhecimento de algum desses elementos, a decisão não atingirá a plenitude do Direito e da Justiça.



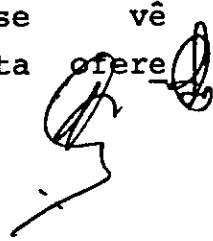
SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0580-19.281/77

Acórdão nº 101-71.570

Se no debate precedente da matéria sob exame em primeira instância, determinados aspectos da questão se deixaram fora de cogitação, releva dizer que o entendimento anterior, consubstanciado na decisão da autoridade singular, não mais prevalece, em face da existência dos livros anteriormente não exibidos à fiscalização. Ao reverso, agora ter-se-ia de olvidar, de modo censurável, os novos e valiosos elementos colhidos no reexame da matéria, por ocasião deste julgamento, os quais convencem de que o entendimento anterior não fora feliz, não porque tivesse de receber, naquela oportunidade, decisão de forma diferente pela autoridade "a quo", mas porque divorciada da realidade dos fatos, insuficientemente esclarecidos à época dessa decisão, deixou a questão de ser plenamente debatida sob todos os seus aspectos. Ainda agora não se pode afirmar que o lucro real declarado esteja corretamente apurado, mas não foi esta a causa que deu origem ao arbitramento do lucro. A causa do arbitramento do lucro foi a predita inexistência dos livros contábeis devidamente escriturados, o que não se confirmou posteriormente na conformidade da informação fiscal de fls. 74/75, resultante da Resolução nº 101-01.541, de 21 de agosto de 1979, quando o julgamento foi convertido em diligência, para que fosse esclarecido se os livros contábeis, a que a defesa se refere na petição recursória de fls. 51/54, atendiam as exigências da legislação do imposto de renda.

Após a confirmação feita, o arbitramento do lucro seria possível, se tivesse ficado demonstrada a ocorrência de irregularidades técnicas insanáveis, que impossibilitassem a apuração do lucro real, por ser a escrita totalmente imprestável à demonstração da receita e despesa da empresa, como salienta o Ofício-Circular CSF nº 067, de 24/01/1975.

E ainda que os livros de Registro de Inventário e Registro de Entradas de Mercadorias não se encontram escriturados plenamente, aquele por falta do assentamento do inventário do ano de 1972 e este por estar paralizado desde junho de 1972, não se vê nisto motivo para a desclassificação da escrita, quando esta ofere

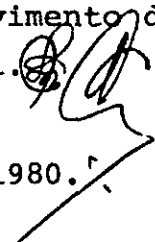


SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0580-19.281/77

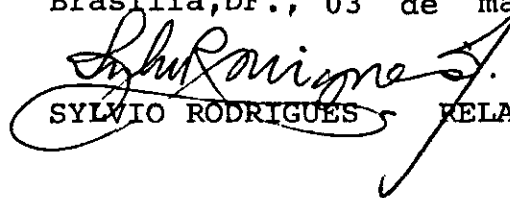
Acórdão nº 101-71.570

ce outros meios de verificação do lucro real, uma vez que, quanto aos livros principais, Caixa e Diário, foram estes tidos por acei
táveis frente à legislação do imposto de renda.

Além disso, é comum às empresas que se dedicam à construção civil, entre as quais se inclui a recorrente, apropri
rem imediatamente aos custos das obras o valor dos materiais ad
quiridos e transferirem, ao final de cada obra, o valor das so
bras, de uma para outra obra, caso não seja utilizada a totalidade dos materiais adquiridos, não havendo sequer necessidade do livro de Registro de Entradas de Mercadorias na hipótese de elas não rea
lizarem vendas de materiais de construção e nem tampouco do livro Registro de Inventário, quando seguem a forma de transferência re
tromencionada.

Em vista do exposto, voto pelo provimento do recur
so, restabelecendo-se a tributação pelo lucro real. 

Brasília, DF., 03 de março de 1980.


SYLVIO RODRIGUES RELATOR