



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MAT.

Sessão de 25. de novembro de 19 81.

ACORDÃO Nº CSRF/01-0.176

Recurso nº RD/103-0.041

Recorrente ARTES E INTERIORES JORI LTDA.

Recorrido TERCEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Interessada: FAZENDA NACIONAL

LUCROS ARBITRADOS - INCÊNDIO. A alegada destruição de livros e documentos em escritório do Contador - fora do estabelecimento comercial - não ilide a tributação com base no arbitramento dos lucros, desde que não revelada a adoção das cautelas mínimas tendentes a evitar os efeitos do caso fortuito ou de força maior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ARTES E INTERIORES JORI LTDA.:

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso especial.

Sala das Sessões (DF), em 25 de novembro de 1981.

AMADOR OUTEIRELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: RAUL PIMENTEL, JACINTO DE MEDEIROS CALMON, WAGNER GONÇALVES, URGEL PEREIRA LOPES, LUIZ MIRANDA, PEDRO MARTINS FERNANDES e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0768/035.896/77

RECURSO N.º: RD/103-0.041

ACÓRDÃO N.º: CSRF/01-0.176

RECORRENTE: ARTES E INTERIORES JORI LTDA.

Recorrida: TERCEIRA CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Interessada: FAZENDA NACIONAL

R E L A T Ó R I O

Inconformada com a decisão corporificada no Acórdão nº 103-03.013, de 09/07/80, interpôs a recorrente, em 07/10/80, recurso especial de divergência com fundamento no que dispunha o art. 4º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 434, de 03/05/79.

No aresto recorrido, o Colegiado com uma dissensão apenas, negou provimento ao recurso, conforme faz certo o decisório de fls. 30/45 que, para fiel conhecimento dos ilustres integrantes desta Câmara, passo a ler na íntegra: (lê).

No recurso a esta Superior Instância (fls. 50/51), diz o recorrente nos itens 4 a 6, literalmente: (lido em sessão).

Admitido o recurso por despacho do culto Presidente da Câmara recorrida (fls. 72/73), o Senhor Procurador da Fazenda Nacional junto à aludida Câmara apresentou as contra-razões de fls. 74 a 75, que também passo a ler por inteiro para que os Senhores melhor possam se inteirar da matéria em debate.

É o relatório.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0768/035.896/77
Acórdão nº-CSRF/01-0.176

V O T O

Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, Relator:

A matéria versada nestes autos é, em tudo, idêntica à versada nos autos do Recurso nº-RD/101-0.039, de que é Relator o ilustre Presidente da Colenda Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Dr. URGEL PEREIRA LOPES.

Aquele Relator, em magnífico voto, que acolho integralmente, apreciou exaustivamente a matéria, motivo por que, com a devida aquiescência daquele colega, transcrevo-o como razão de decidir, ipsis litteris:

"No âmbito do Direito Comercial é obrigação comum aos comerciantes observar o disposto no art. 10 do Código Comercial Brasileiro:

"Art. 10 - Todos os comerciantes são obrigados:

I - A seguir uma ordem uniforme de contabilidade e escrituração, e a ter os livros para esse fim necessários;

II- A fazer registrar no Registro do Comércio todos os documentos, cujo registro for expressamente exigido por este Código, dentro de quinze dias úteis da data dos mesmos documentos (art. 31), se maior ou menor prazo se não achar marcado neste Código;

III - A conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondências e mais papéis pertencentes ao giro do seu comércio, enquanto não prescreverem as ações que lhes possam ser relativas (Tít. XVII);

IV - A formar anualmente um balanço geral do seu ativo e passivo, o qual deverá compreender todos os bens de raiz, móveis e semoventes, mercadorias, dinheiros, papéis de crédito, e outra qualquer espécie de valores, e bem assim todas as dívidas e obrigações passivas; e será datado e assinado pelo comerciante a quem pertencer".

O Decreto-lei nº 486, de 03.03.69, que dispõe sobre a escrituração e livros mercantis, traduziu em linguagem mais atual as velhas regras do Código Comercial acima transcritas. Vejam-se os arts. 1º e 2º, 4º, por exemplo.

Como se sabe, a escrituração há de ser feita em vários livros, que compõem uma espécie de sistema, uns obrigatórios ou principais, outros facultativos, ou auxiliares, ou secundários.

Obviamente, a lei cogita dos obrigatórios ou principais. Neste aspecto é rigorosa. O art. 15 do Código Comercial refere-se aos dois livros obrigatórios de então: o Diário e o Copiador (este último abolido pelo art. 11 do Decreto-lei nº 486/69. Mas o citado art. 15 é claro ao estabelecer que o livro (obrigatório) que foi achado com algum dos vícios especificados no artigo precedente (art. 14 do Código Comercial).

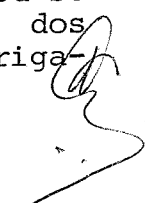
"... não merecerá fé alguma nos lugares viciados a favor do comerciante a quem pertencer, nem no seu todo, quando lhes faltarem as formalidades prescritas no art. 13 (autenticação), ou seus vícios forem tantos ou de tal natureza, que o tornem indigno de merecer fé".

Observa-se que não se trata de velharia do Código de 1850. O princípio está renovado no art. 8º do citado Decreto-lei nº 486/69.

Ora, além de perderem fé e, conseqüentemente, a força probante a que alude o art. 23, I, do Código Comercial, outras conseqüências advêm para o comerciante que não mantenha escrituração regular: não pode impetrar concordata (art. 140, I, do Decreto-lei nº 7.661, de 21.6.45) e, se tiver requerido a falência, esta será considerada fraudenta (art. 186, VI, do mesmo diploma legal.

São vários os livros comerciais obrigatórios e não vem ao caso examinar cada um. Com o tempo, outros livros foram instituídos pela legislação tributária, como livros fiscais obrigatórios, impostos aos contribuintes e para efeitos fiscais. Os próprios livros estritamente comerciais também foram objeto de preocupação da lei tributária, para servir aos fins de fiscalização, controle e arrecadação dos tributos.

Em síntese: hoje em dia possuir livros comerciais em ordem, para exibição ao Fisco, tornou-se inquestionável obrigação de fazer, por parte dos contribuintes (autores há que classificam a obriga-



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0768/035.896/77
Acórdão nº-CSRF/01-0.176

ção de exhibir livros e documentos ao Fisco como obrigação de tolerar).

Neste passo, convém examinar quais as causas objetáveis ao adimplemento de tal obrigação de fazer.

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.

Dentre as causas pré-excludentes do cumprimento da obrigação de fazer de que se trata avultam o caso fortuito e a força maior.

No nosso Direito, a força maior e o caso fortuito estão disciplinados no parágrafo único do art. 1058 do Código Civil, "in verbis":

"Parágrafo único. O caso fortuito, ou de força maior, verifica-se no fato necessário, cujos efeitos não era possível evitar, ou impedir".

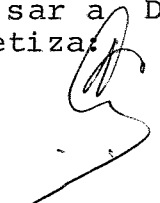
Temos, em primeiro lugar, que a distinção entre força maior e caso fortuito perde relevância, na medida em que as regras jurídicas a respeito dos dois casos são as mesmas.

Em segundo lugar, por fato necessário temos que considerar o fato determinado pela força maior, ou pelo caso fortuito, cuja previsibilidade ou imprevisibilidade são absolutamente irrelevantes.

Em terceiro lugar, temos o núcleo da questão, que é a preponderância atribuída pela lei à inevitabilidade das consequências. De maneira que é irrelevante saber se é impossível evitar ou impedir o fato necessário, mas sim os efeitos de tal fato. Como também é fundamental saber se as consequências ou efeitos a que se alude são objetáveis ao adimplemento.

Discute-se se a inevitabilidade há de ser considerada "in abstracto" ou "in concreto", o que deu azo às teorias objetiva e subjetiva, a primeira abstraindo qualquer situação pessoal do devedor, se foi diligente ou quanto o devesse ser; a segunda, abrindo passagem às indagações sobre culpa e não-culpa.

PONTES DE MIRANDA, depois de analisar a Doutrina e Jurisprudência a respeito, sintetiza.



"Imprevisível, com inevitabilidade das consequências danosas: caso fortuito ou força maior.

Previsível, com inevitabilidade das consequências danosas: caso fortuito ou força maior.

Imprevisível, com evitabilidade das consequências: culpa.

Previsível, com evitabilidade das consequências: culpa.

Sempre que a decisão enuncia a) que o fato era imprevisível, e implicitamente ou explicitamente afirma que não se lhe poderiam evitar as consequências: incide o art. 1058 do Código Civil, com o seu parágrafo único. Se diz b) que era previsível e não foram tomadas as providências para que se lhe evitassem as consequências, não há caso fortuito ou força maior pré-excludentes da responsabilidade, e o art. 1058 não incide. Se c) assenta que era previsível, mas seriam ineficientes as medidas para lhe evitar as consequências, incide o art. 1058, com o seu parágrafo único". (in "Tratado de Direito Privado", Tomo XXII, Borsoi, Rio, 1958, 2a. edição, pág. 88).

Resta, portanto, examinar se a recorrente adotou as cautelas que se poderiam esperar o bom senso da prudência e diligência normais para evitar a destruição, de seus livros e documentos, por incêndio.

Creio que não.

Mantinha ela livros e documentos em escritório de contabilidade, fora de seu estabelecimento. Consequentemente, órfãos de sua guarda e vigilância, sem nenhum controle quanto à segurança do escritório, ou do prédio onde este funcionário, muito menos quanto aos livros e documentos.

O sinistro ocorreu em 26.05.76, e teria destruído livros e documentos dos anos-base de 1972, 1973, 1974, 1975 e 1976. Quer dizer: livros e documentos de 2, 3, 4 e 5 anos estavam fora do estabelecimento da recorrente. Que lá se encontrassem — e, na verdade, nunca ficou provado o que lá se encontrava — livros e documentos de datas bem recentes, aqueles que estavam em face de escrituração, ainda se compreenderia.

Porém, livros e, principalmente, documentos de 2 a 5 anos, é o máximo da incuria.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0768/035.896/77

Acórdão nº-CSRF/01-0.176

Consoante vimos acima, na lição preciosa de PONTES DE MIRANDA, é irrelevante indagar sobre se o incêndio era ou não previsível. Também não tem importância, a esta altura, especular sobre se os livros e documentos, da todos aqueles anos, e na sua totalidade, se encontravam no escritório sinistrado. Nem se todos destruídos. Pois, o que ressalta, é que no estabelecimento da recorrente não foram encontrados, que sob a guarda e vigilância da recorrente não estavam, em flagrante desobediência à lei, e que, em relação a medidas tendentes a evitar as consequências do caso fortuito ou de força maior, nada, absolutamente nada, foi providenciado, daquilo que se deve esperar do mínimo de bom senso, prudência, ou diligência, ou o que mais se queria.

Aliás, a recorrente, se efetivamente teve seus livros e documentos destruídos, deveria ter atendido (o que não fez) ao preceituado no art. 10 do já mencionado Decreto-lei nº 486/69, "in verbis":

"Art. 10 - Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração o comerciante fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de 48 (quarenta e oito) horas, ao órgão competente do Registro do Comércio.

Parágrafo único. A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto neste artigo".

Traz à colação uma série de acórdãos, bem antigos, para reforçar sua tese de descabimento do arbitramento dos lucros.

Não é muito difícil encontrar decisões em sentido contrário.

Mergulhando na jurisprudência administrativa contemporânea à por ela arrolada, deparamo-nos como o Acórdão nº 35.493, de 13.5.52 - D.O. de 7.7.52, assim ementado:

"A falta de escrita justifica a apuração do lucro pela receita bruta. O coeficiente para arbitramento desses lucros não está ao critério do contribuinte".

Vale transcrever um dos seus "consideranda"



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0768/035.896/77
Acórdão nº-CSRF/01-0.176

que vem muito a propósito:

"Considerando que a justificação junto ao processo prende-se ao incêndio ocorrido na casa de uma guarda livros e não no estabelecimento comercial da recorrente, onde deveriam estar conservados todos os livros de sua contabilidade, como determina o Código Comercial. (Grifamos).

Ou, então, o Acórdão nº 32.772, de 27.7.51 - D.O. de 23.10.51 (no mesmo sentido os Acórdãos nºs 32.766 a 32.771):

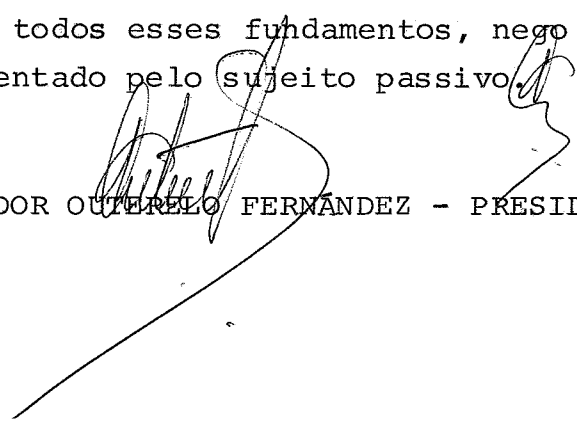
"Em guarda deve o comerciante ter os seus livros. Se são destruídos por motivo de força maior — incêndio, enchente etc. — o incêndio, por si só, não testemunha a destruição".

Ou, ainda, o Acórdão nº 34.174, de 11.7.51 — D.O. de 22.2.52.

"O incêndio não comprova, por si só, a destruição dos livros e documentos da contabilidade, e a falta da exibição destes à fiscalização demonstra o intuito de afastar a ação fiscal, podendo o lançamento ser feito pela receita bruta, com multa".

Verifica-se, portanto, que é necessário muito mais do que invocar a existência do fato caracterizador da força maior ou do caso fortuito para objetar o cumprimento da obrigação de dispor dos livros e documentos necessários à tributação com base no lucro real, quando se pretende infirmar a tributação com base no arbitramento dos lucros.

Por todos esses fundamentos, nego provimento ao recurso especial apresentado pelo sujeito passivo.


AMADOR OUTEREIRO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR