



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MAT...

Sessão de 15 de fevereiro de 1982

ACORDÃO Nº 101-73.033

Recurso nº 84.467 - IRPJ - EXS: DE 1974 a 1978

Recorrente ALCIDES PROCÓPIO & IRMÃO LIMITADA

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SANTO ANDRÉ (SP)

IRPJ - PRELIMINAR DE MUDANÇA DE BASE DA TRIBUTAÇÃO E IMPOSIÇÃO DE PENALIDADE - Considera-se declaração inexata, sujeita à penalidade de lançamento de ofício, aquela que, prestada com base no lucro real, sem que a pessoa jurídica mantenha escrituração regular, seja por insuficiência ou inexistência de registros contábeis devidamente copiografados no livro Diário, vem ter a base de cálculo alterada para que a tributação se faça sobre o lucro arbitrado.

ARBITRAMENTO DE LUCRO - A imprestabilidade ou a falta de escrituração, seja por insuficiência seja por inexistência de registros contábeis copiados no livro Diário justifica a tributação com base no lucro arbitrado, de preferência sobre a receita bruta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALCIDES PROCÓPIO & IRMÃO LIMITADA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 15 de fevereiro de 1982

AMADOR OUTERELO FERNANDEZ

- PRESIDENTE

SYLVIO RODRIGUES

- RELATOR

VISTO EM ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 13 FEV 1982

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTIN SERRANO FILHO, RAUL PIMENTEL, LUIZ ANDRÉ NETO (Suplente) e JOSÉ FRANCISCO PAES LANDIM (Suplente).



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0810/038.098/78

RECURSO N.º: - 84.467

ACÓRDÃO N.º: 101-73.033

RECORRENTE: - ALCIDES PROCÓPIO & IRMÃO LIMITADA

R E L A T Ó R I O

ALCIDES PROCÓPIO & IRMÃO LIMITADA., empresa estabelecida no município de Diadema, Estado de São Paulo, sujeitou-se à ação fiscal externa, da qual resultou a lavratura, em 01.08.1978, do Auto de Infração de fls. 05 em decorrência do arbitramento do lucro à razão de 15% da receita bruta nos exercícios de 1974 a 1978, por motivo de que a escrituração contábil se apresentava falha, com inúmeras páginas do livro Diário intercaladamente escrituradas e em branco.

Antes de ser julgada a reclamação, com que a empresa se insurgira contra a cobrança do crédito tributário constante da peça vestibular, ante a argumentação da defesa quanto à existência de escrituração contábil regular, feita por sistema mecanizado em folhas soltas de Diário e Razão, lastreada em documentação comprobatória e ainda sob insistente alegação de que existira apenas atraso em copiar as folhas matrizes, os autos baixaram em diligência, de que resultou o Termo de Verificação de fls. 180/182, do qual em resumo se extrai:

- que o livro Diário nº 01, com 500 páginas, registrado na JUCESP, em 05.03.1970, sob o nº 024.205, escriturado até a página 321 e lançamentos até 31.12.1972, com as páginas 322 em diante em branco;
- que o Diário nº 02, com 500 páginas, registrado na JUCESP, em 26.07.1971, sob o nº 147.757, totalmente em branco;

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-73.033

- que o Diário nº 03, com 500 páginas, registrado na JUCESP, em 27.08.1973, sob o nº 105.206, contém:
 - (a)- nas páginas 01 a 97, parte da transcrição das matrizes do ano;
 - (b)- na página 97, está transcrito o ativo do balanço, mas o passivo não foi copiado;
 - (c)- as páginas 4,8,13,19 a 21, 26 a 28, 32 a 34, 38 a 40, 45 a 47, 52 a 54, 59 a 63, 67 a 93 e 108 a 500 em branco;
 - (d)- na parte em que se acha transcrita a escrituração do ano de 1973, há 53 páginas intermédias, em branco;
 - (e)- nas páginas 99 a 107 transcrição de parte das matrizes do ano de 1974;
 - (f)- na página 108, consta Termo Fiscal como informativo dos fatos descritos;
- que a respeito das folhas matrizes, com referência a cada um dos anos examinados, foi verificado que:
quanto ao ano de 1973:

- 1º - foram apresentadas 71 matrizes com a numeração original alterada, tendo o representante da empresa informado que algumas matrizes haviam desaparecido;
- 2º - a numeração das matrizes em sua maior parte não coincide com as das páginas do Diário;
- 3º - a matriz de nº 07, além de não estar transcrita, não dispõe de espaço intermediário que possibilite sua transcrição;
- 4º - entre as matrizes renumeradas de 01 a 52 e outras 19 não numeradas, encontram-se de nºs 08 a 36 que não estão transcritas e se apresentam em folha de papel de seda não possível de serem copiadas;
- 5º - à página 44 do Diário está inscrita com matriz inexistente dentre as apresentadas;
- 6º - das 71 matrizes apresentadas 35 não estão transcritas e as páginas intermediárias, do Diário até a de nº 97, em branco e são em número de 53;

quanto ao ano de 1974: das matrizes de nºs 99 a 214 apresentadas, somente estão transcritas, no Diário nº 03, as de nºs 99 a 107 e as demais não se acham copiadas;

quanto aos anos de 1975 a 1977 - nenhuma matriz está transcrita e várias delas não indicam valor nas colunas de débito/crédito e contém somente o histórico do lançamento, estando incompletas como consta da cópia de algumas anexadas a fls. 183/198.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0810/038.098/78
Acórdão nº 101-73.033

- que a escrituração é resumida em partida mensal sem respaldo em livros auxiliares devidamente legalizados;
- que a documentação é incompleta, com parte incinerada ou extraviada ou danificada durante mudança ou enchente.

Em seguida ao Termo de Verificação de fls. 180/182 e as cópias de matrizes de folhas do Diário, anexadas de fls. 183/198 dos autos, vem, a fls. 199/201, a informação fiscal, proferida em razão da diligência efetuada e da petição impugnativa de fls. 8/17. Baseado nessa informação fiscal, o Delegado da Receita Federal em Santo André indeferiu a impugnação, fazendo com que a empresa manifestasse recurso tempestivo nos termos da petição de fls. 207/214.

As razões de defesa constantes das petições impugnativa e recursória consistem em insurgir-se, como preliminar, contra a aplicação da penalidade de 50%, de que trata o art. 534, alínea "b", do RIR/75, considerando a sua imposição uma dupla sanção, no caso de abandono de escrituração e arbitramento do lucro, ao afirmar, expressamente a fls. 208:

"Em nosso entendimento, a circunstância de que a escrituração contábil foi, com base na acusação fiscal, abandonada e o seu lucro estimado, por si só, já se constitui em uma apenação fiscal mais gravosa, a dispensar, portanto, quaisquer outras formas de penalidades que, em última análise, viariam a imposição de uma dupla sanção, a configurar, enfim, elevado castigo, duplicando ou multiplicando para o contribuinte responsável pela suposta infração".

E quanto ao mérito, ao dizer que possui escrituração contábil regular, feita por sistema mecanizado, em folhas soltas, com base em documentação comprobatória e que a anomalia encontrada pela fiscalização foi o atraso em copiar, pelo processo de gelatina, as folhas matrizes no livro Diário.

É o relatório.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0810/038.098/78
Acórdão nº 101-73.033

V O T O

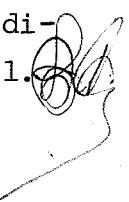
Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

A necessidade de comprovar-se, inequivocamente, o lucro real, por meio de escrituração regular, se entende como decorrência imperativa da lei, de modo a aceitá-lo sem ambigüidade como oficial e verdadeiro, do que não se pode aproveitar se a escrituração deixa de ser apresentada, ou, se apresentada, a sua feitura não atende os requisitos da ciência jurídica-contábil-fiscal.

A legislação fiscal do imposto de renda adota todos esses requisitos impondo às pessoas jurídicas, sujeitas à tributação pelo lucro real, o dever de comprová-lo por meio de escrituração efetuada na forma estabelecida nas leis comerciais e fiscais e com base em documentação que justifique, plenamente, o resultado obtido nas transações mercantis.

O relator do presente voto já teve oportunidade de dizer que a justiça só pode ser praticada com a aplicação da lei ao fato; a verdade do fato e o conhecimento da lei são, em realidade, os pressupostos básicos do direito.

E aqui, nos autos, à contemplação fiscal estão os fatos apurados pela fiscalização e confirmados pela diligência: uma escrituração que, além de incompleta, na parte em que foi transcrita, com salto de folhas no livro Diário, mantidas em branco, se encontra com sua feitura atrasada. Uma escrituração que se deparou, quer na ocasião da autuação, em 01.08.1978, quer, posteriormente, quando se efetuou a diligência, em 28.07.1981, após o oferecimento da impugnação, paralisada de longa data, no ano de 1974, com apenas parte dos lançamentos desse ano registrados. Uma escrituração que ainda se depara paralisada na fase da prestação do recurso e que é feita por lançamentos resumidos, em partidas mensais sem o respaldo em livros auxiliares devidamente legalizados. Uma escrituração para cuja comprovação há falta de parte dos documentos, dados por extraviados, danificados ou incinerados. E depois de tudo isso, dizer que possui escrituração regular, só por gracejo é admissível.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0410/051.397/81-88
Acórdão nº 101-73.033

A aplicação da lei à verdade dos fatos descritos bem demonstra que presentes estão, mediante a prova dos autos, os pressupostos básicos do direito de cobrar o tributo por meio do arbitramento do lucro, uma vez que a escrituração contábil da recorrente não obedece os ditames estabelecidos nas legislações comercial e fiscal.

As disposições regulamentares do imposto de renda, ao se referir à escrituração feita na forma estabelecida nas leis comerciais e fiscais, se dirigem claramente àquela que se faz no livro Diário, como se pode inferir do art. 139 do RIR/75. Não dizem que a escrituração do Diário pode ser substituída por matrizes a lhe serem transcritas. Folhas matrizes, enquanto se conservam matrizes, sem estarem copiadas no livro Diário, não vão além de uma espécie de rascunho de lançamentos, dado que podem receber, a cada instante, toda a sorte de alterações. A escrituração oficial é aquela que se faz mediante registros no livro Diário. Substituí-la por folhas matrizes em ser, isto é, em tal estado, seria sobrepor matéria de fato à essência do direito, ainda mais na forma como se encontra a contabilidade da recorrente. Inegavelmente, escrituração que não se encontra registrada no livro Diário é tida por inexistente.

Assim, deter-se no assunto da imprestabilidade da escrita, na parte em que ela se acha deficientemente transcrita, e na parte em que não se possa dizer que ela existe, por falta de copiografia no Diário, para aceitar-se a tributação pelo lucro real, é forçar demais uma situação tão clara.

Os registros contábeis dos fatos administrativos assumem capital relevância, pois, em função deles, se realizam a exposição, o controle, a revisão e a análise dos atos dos negôcios ou dos serviços relacionados com as operações mercantis da pessoa jurídica. Daí a necessidade que impõe os requisitos de individuação e clareza dos registros contábeis, a fim de atingirem-se aquelas finalidades, principalmente as referentes ao controle e à revisão.

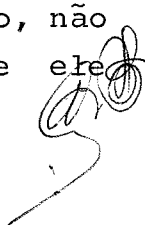


SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0410/051.397/81-88
Acórdão nº 101-73.033

O legislador não se descurou disso, tanto que prescreveu a obrigação de o comerciante registrar, no Diário, suas operações com individualização e clareza (Código Comercial, art. 12). E nesta linha de cogitações, foi publicado o Decreto-lei nº 486, de 03.03.1969, que dispõe sobre a escrituração do livros mercantis e admite que, se a escrituração do Diário for feita de forma resumida, sejam adotados livros auxiliares, devidamente autenticados, para registro individualizado dos assentamentos contábeis e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação (art. 139 do RIR/75).

Se a escrituração do Diário não se faz com a devida discriminação, de forma a propiciar o controle, a revisão e a análise dos atos, dos negócios ou dos serviços relacionados com as atividades econômicas e financeiras das transações mercantis da pessoa jurídica, constitui esse procedimento manifesta transgressão da lei e retira dos livros a força probante dos registros contábeis. Se isso ocorre, a consequência lógica espelha o desprezo da escrita contábil e a tributação se faz mediante o arbitramento do lucro.

Na espécie dos autos, duas situações se distinguem claramente: uma, em que os livros mercantis, embora escriturados com folhas do Diário salteadas (em branco), não se apresentam devida e regularmente copiografados, por falta ou insuficiência de pomenorização nos lançamentos resumidos, feitos em partidas mensais, sem o respaldo em assentamentos contábeis efetuados em livros auxiliares legalizados, que permitissem conferir aquelas condições de controle, revisão e análise, antes referidas; outra, referente aos anos de 1975, 1976, 1977 e parte do ano de 1974, em que o livro Diário nenhum aprestamento oferece à escrituração, em razão do longo atraso em se lhe registrarem as anotações contábeis correspondentes. Naque la primeira situação, a escrita é imprestável; nesta, o atraso implica na falta de escrituração relativa ao período em que se deixou de inscreverem-se os lançamentos das operações comerciais, o que, em verdadeira análise, importa na inexistência de escrituração. Seja, pois, por imprestabilidade ou por inexistência de escrituração, não havendo como verificar-se a inteireza do lucro real para sobre ele



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0410/051.397/81-88
Acórdão nº 101-73.033

proceder-se à tributação, esta se faz sobre o lucro arbitrado de preferência com base na receita bruta.

Ora, tendo a recorrente prestado declaração de rendimentos dos exercícios de 1974 a 1978 para ser tributada através de lucro real baseado em escrituração imprestável e ou inexistente, é intuitivo que ela apresentou declaração inexata, pois não tinha condições para comprovar o lucro real declarado. Verificada essa situação por iniciativa do fisco, houve o consequente arbitramento do lucro com a sujeição do tributo decorrente à multa de procedimento de ofício.

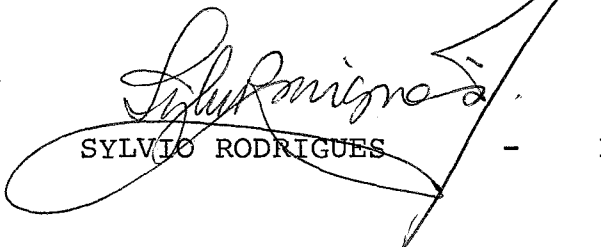
O arbitramento do lucro compõe uma das formas de base para cobrar-se o imposto de renda, quando por imprestabilidade ou inexistência da escrita contábil é impossível confirmar-se o lucro real, não havendo nesse procedimento arbitrariedade fiscal alguma, como quer dar a entender a defesa. Tampouco, não constitui ele nenhuma sanção, nem se destina a agravar a situação fiscal do contribuinte, para que seja entendido por arbitrariedade. É apenas um critério legal de avaliar-se a capacidade contributiva da pessoa jurídica, por meio de elementos básicos indicados na lei, a fim de estimar-se o crédito tributário exigível, quando o resultado das operações comerciais, principais e eventuais, não pode ser comprovado por meio de escrituração regular.

É princípio firmado pela jurisprudência iterativa e reiterada deste Conselho de Contribuintes, e seguido pela doutrina, que a forma comum de tributação para cobrar-se o imposto de renda devido pelas pessoas jurídicas, salvo exceções que a lei faculta, se fixa com base no lucro real. Como a recorrente não comprova o lucro declarado através de escrituração regular, feita na forma estabelecida pelas leis comerciais e fiscais, nem se inclui em outra exceção senão naquela que a sujeita ao arbitramento do lucro, é sob esta base que deve ser tributada.

Ante o exposto, e considerando que o arbitramento



do lucro tomou por base a receita bruta, sobre a qual se aplicou o coeficiente mínimo de 15% fixado na lei, rejeitar a preliminar argüida e, no mérito, negar provimento ao recurso é o voto do relator.



SYLVIO RODRIGUES

- RELATOR