



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MAT

Sessão de 24 de agosto de 1982

ACORDÃO Nº CSRF/01-0.251

Recurso nº RP/104-0.070

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrido 4a. CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: W.A. OLIVEIRA (FIRMA INDIVIDUAL)

IRPJ - LUCROS ARBITRADOS. A falta de apresentação da declaração de rendimentos não justifica, por si só, o arbitramento dos lucros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Especial.

Sala das Sessões (DF) ., em 24 de agosto de 1982

AMADOR OUTEIRELO FERNÁNDEZ

PRESIDENTE

URGEL PEREIRA LOPES

RELATOR

LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: RAUL PIMENTEL, JACINTO DE MEDEIROS CALMON, WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA, LUIZ MIRANDA, PEDRO MARTINS FERNANDES e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0865/052.040/80

RECURSO Nº: RP/104-0.070

ACÓRDÃO Nº: CSRF/01-0.251

RECORRENTE Nº: FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA: 4ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: W.A. OLIVEIRA (FIRMA INDIVIDUAL)

R E L A T Ó R I O

A FAZENDA NACIONAL, por seu Procurador junto à 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, recorre a esta Câmara Superior pleiteando a reforma do Acórdão nº 104-2.648, de 17.02.82, prolatado no julgamento do recurso voluntário interposto por W.A. OLIVEIRA (FIRMA INDIVIDUAL).

2. A firma individual, CGC nº 514.83170/0001-15, desatendeu intimação para apresentar sua declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1980. Em consequência, teve seu lucro arbitrado (0,3 da soma do ativo circulante, realizável a longo prazo e permanente, existente no início do período-base).

Foi regularmente notificada, em 31.12.80, a recolher o imposto de Cr\$ 422.636,00, PIS de Cr\$ 22.243,00, multa de 75% e acréscimos legais.

3. Impugnou a autuada, em 14.01.81, alegando que a firma individual fora transformada em MADEIREIRA UNIVERSAL LIMITADA, "por sucessão no Estado e por incorporação na área Federal", em 31.12.78. O acervo da firma individual foi aproveitado na constituição da "sucessora", a qual apresentou sua declaração de rendimentos relativa ao período-base de 01.01.79 a 31.12.79, em 18.04.80, com base no lucro presumido, tendo pago o imposto cor-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0865/052.040/80
Acórdão nº CSRF/01-0.251

respondente.

Na oportunidade, juntou:

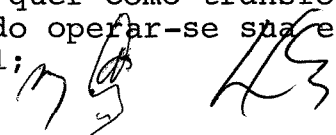
- a) cópia de requerimento à Junta Comercial, em 02.04.79, pleiteando o cancelamento de seu registro de firma individual.
- b) cópia de ficha pedindo o cancelamento no Cadastro Nacional de Firma Individual, em 28.03.79.
- c) ficha de inscrição no C.G.C.-MF da Madeireira Universal Ltda, em 30.05.79;
- d) cópia da declaração de rendimentos, em nome da Madeireira Universal Ltda, apresentada em 18.04.80, relativa ao período-base de 01.01.79 a 31.12.79 (CGC nº 51.057123/0001-08).

4. Realizadas diligências, foi juntada cópia do contrato de constituição da sociedade, arquivado na JUCESP em 25.04.79. As sinalou o diligenciante que: a) na cláusula terceira do contrato, a sociedade incorporou todo o acervo (ativo e passivo) da firma individual W.A. OLIVEIRA, passando a funcionar no mesmo local e com o mesmo ramo de atividades; b) que no Diário nº 04 da firma individual consta o lançamento relativo à transformação da firma individual em sociedade por quotas de responsabilidade limitada, e o mesmo livro continuou utilizado pela sociedade; c) as vendas no período de 01.01.79 a 31.12.79 totalizaram Cr\$ 10.515.376,00.

5. A decisão de primeiro grau indeferiu a impugnação, valendo transcrever as seguintes razões de decidir:

"CONSIDERANDO que a autoridade tributária arbitrarã o lucro da pessoa jurídica, que servirá de base de cálculo do imposto, quando o contribuinte, sujeito à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras prescritas por lei (art. 399, Inciso I, RIR/80);

CONSIDERANDO que de acordo com as instruções a provadas pela Portaria SRF/DNRC nº 002/80, não é admissível a participação de firma individual em processo de transformação, quer como transformando, quer como resultante, devendo operar-se sua extinção nos termos da lei comercial;



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0865/052.040/80
Acórdão nº 01-0.251

CONSIDERANDO que no exercício em que se verificar a extinção, a pessoa jurídica deverá, dentro de trinta dias, contados da data em que se ultimar a liquidação, apresentar, além da declaração de rendimentos correspondente ao período-base, a declaração relativa aos resultados do período imediato até a data de extinção, devendo o imposto a pagar ser recolhido, em sua totalidade, no próprio dia da entrega da declaração (arts. 152, § Único e 639, § Único, Alínea "a", RIR/80);

CONSIDERANDO que o interessado não atendeu ao disposto nos artigos 152, § Único e 639, § Único, Alínea "a", do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 85.450 de 04.12.80, deixando de apresentar Declaração de Rendimentos relativa ao Ano-Base de 1979".

6. Ao apreciar o recurso voluntário, a Egrégia 4ª Câmara prolatou o Acórdão recorrido, assim ementado:

"TRANSFORMAÇÃO DE FIRMA OU SOCIEDADE:

Em face da generalização da legislação vigente, inexiste impedimento legal para que se verifique a transformação de firma individual em sociedade."

O ilustre Relator do Acórdão, seguido pela maioria dos membros da Câmara, sustentou a tese da possibilidade legal de transformação de firma individual, para concluir pela incidência do art. 149 do RIR/80, e não o art. 152 e seu parágrafo único.

7. O recurso da Procuradoria na Fazenda Nacional invoca o art. 220 da Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades por Ações), cita Waldírio Bulgarelli e termina sustentando a impossibilidade de transformação da firma individual em sociedade comercial, por ser o instituto da transformação reservado às sociedades, portanto, de direito privado, insuscetível de ser alterado pelo Direito Tributário.

8. O recurso foi admitido pelo despacho de fls. 85 do Sr. Presidente da 4ª Câmara.

Não houve contra-razões

É o relatório.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0865/052.040/80
Acórdão nº CSRF/01-0.251

V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator:

Discute-se o imposto de renda lançado contra a firma individual W.A. OLIVEIRA, no exercício de 1980, período-base de 01.01.79 a 31.12.79. Origina-se o lançamento da falta de apresentação da declaração de rendimentos, por parte da firma individual. Dessa falta resultou o arbitramento dos lucros.

O Acórdão recorrido encampou a tese da contribuinte, desenvolvida com mais explicitude no recurso voluntário, de que a firma individual fora transformada em sociedade por quotas. Essa tese, como se viu, foi rebatida no recurso especial.

Há consequências tributárias distintas, consoante se adote um dos pontos de vista em conflito.

De acordo com a tese da transformação, incidiria o art. 149 do RIR/80, a saber:

"Art. 149 - Nos casos de transformação, fusão ou incorporação, o imposto continuará a ser pago como se não houvesse alteração nas firmas ou sociedades (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 54, a e b)

Parágrafo único — O disposto neste artigo aplica-se ao caso de continuação da atividade explorada nos termos do art. 140 (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 54, c)".

Quer dizer: havendo transformação, fusão ou incorporação, a sociedade que resultar de qualquer dessas operações continuará a pagar o imposto como se não tivesse ocorrido a transformação, a fusão ou a incorporação. Nada a exigir, portanto, das sociedades transformadas, fundidas ou incorporadas. Nem quanto aos exercícios anteriores, nem quanto ao período do ano-base que vai até a data da transformação, a fusão ou a incorporação.

Se, por outro lado, houver extinção ou dissolução da entidade, assim considerada por natureza, ou por equiparação,

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0865/052.040/80
Acórdão nº CSRF/01-0.251

cidiria o art. 152 do RIR/80, consoante pretendeu a decisão de primeiro grau e, nos seus objetivos, pleiteia o recurso especial.

Diz o art. 152:

"Art. 152 - No exercício em que se verificar a extinção, a pessoa jurídica, além da declaração correspondente ao período-base, deverá apresentar a relativa aos resultados do período imediato até a data da extinção (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 52, e Lei nº 154/47, art. 1º)

Parágrafo único — A declaração de que trata a parte final deste artigo será apresentada dentro de 30 (trinta) dias contados da data em que se ultimar a liquidação."

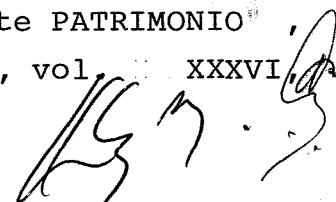
As consequências tributárias da incidência do dispositivo fiscal transcrito são óbvias.

A meu ver, não houve a transformação pretendida pela contribuinte e acolhida pela maioria dos integrantes da Egrégia Quarta Câmara.

A firma individual não é mais nem menos do que o nome sob o qual o comerciante, pessoa física, exerce seu comércio e assina-se nos atos a ele referentes (v. art. 2º do Decreto nº 916, de 24.10.80).

No caso destes autos, houve requerimento de baixa da declaração de firma individual dirigido ao Registro do Comércio, em separado, do contrato de constituição da sociedade MADEIREIRA UNIVERSAL LTDA.

Uma das consequências lógicas desse requerimento foi a de que, uma vez recebido e processado, acarretou a extinção da firma individual. Outra, é que a parte do patrimônio de seu titular, W.A. OLIVEIRA, que tinha sido apartado, ou especializado, para os fins próprios de seu negócio individual, reintegrou-se na unidade patrimonial do titular pessoa física. Este aspecto é conhecido. Todavia, não será excessivo fazer remissão ao verbete PATRIMONIO in "Repertório Enciclopédico do Direito Brasileiro", vol. XXXVI.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0865/052.040/80
Acórdão nº CSRF/01-0.251

Borsoi, Rio, da autoria de OROZIMBO NONATO, págs. 175/181.

Extinta a firma individual, o Sr. W.A. OLIVEIRA deu os bens que estavam no seu negócio, incluído o fundo de comércio, em integralização de sua quota de capital na sociedade que se seguiu e, como titular legítimo e indiscutível, alienou parte do acervo a dois novos sócios, utilizado por estes na integralização das respectivas quotas (V. cláusula primeira do contrato social).

Ademais, a Lei nº 4.726, de 13.07.65, que dispõe sobre o registro do comércio, prevê, no seu art. 37, II, o arquivamento dos atos constitutivos das sociedades comerciais, porém, no item 7 desse mesmo art. destaca (o arquivamento) "dos atos concernentes à transformação, à incorporação e à fusão das sociedades comerciais."

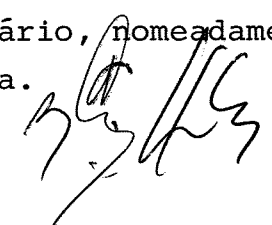
No entanto, no contrato da sociedade Madeireira Universal Ltda., lê-se que os sócios (qualificados) "TÊM, entre si justo e combinados a constituição de uma sociedade por cotas de responsabilidade limitada, em continuação à empresa individual de W.A. OLIVEIRA..."

A alusão a "continuação à empresa individual" voltará a ser enfocada, neste voto.

Até aqui, porém, transparece cristalina a constituição de uma sociedade, sem a menor referência ao instituto da transformação.

A constituição e a desconstituição de firma individual, ou de sociedade mercantil, dizem respeito, fundamentalmente, ao Direito Privado, no Brasil. De igual modo os institutos da transformação, incorporação, fusão e cisão.

Dizem respeito à natureza jurídica das pessoas com personalidade jurídica de direito privado. Nenhuma injunção, nesse particular, das normas sobre Direito Tributário, nomeadamente da legislação relativa ao imposto sobre a renda.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0865/052.040/80
Acórdão nº CSRF/01-0.251

Não pode ser mais claro o art. 110 do Código Tributário Nacional, "in verbis":

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias."

Exemplificativamente, as firmas individuais, no âmbito do Direito Privado não têm personalidade jurídica distinta da de seus titulares. Não são, como é notório, pessoas jurídicas.

Assim, a legislação do imposto sobre a renda, para poder tributar seus resultados como se de pessoas jurídicas se tratasse, não pôde fazer mais do que recorrer à ficção legal, em que se toma o que não é como se fosse, ou o que é como se não fosse.

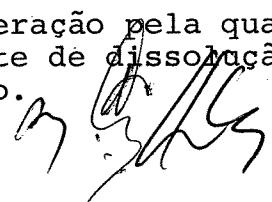
Equiparando as firmas individuais às pessoas jurídicas, ou seja, tornando iguais coisas dessemelhantes, a técnica legislativa utilizada permite, tão-somente, considerar as firmas individuais como pessoas jurídicas, para os efeitos do imposto sobre a renda, mas sem lhes mudar a natureza fundamental de pessoas físicas, conforme são tratadas no Direito Privado.

Assim se passa com a transformação. No caso, nem existe dispositivo na legislação do imposto sobre a renda equiparando, para determinados efeitos, tal ou qual hipótese à transformação.

No Direito Privado, não conheço, além do art. 220 da Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades por Ações), outro dispositivo legal prevendo, definindo, conceituando ou determinando o que seja transformação.

Dispõe o art. em questão.

"Art. 220 - A transformação é a operação pela qual a sociedade passa, independentemente de dissolução e liquidação, de um tipo para outro."



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0865/052.040/80
Acórdão nº CSRF/01-0.251

Parágrafo único - A transformação obedecerá aos preceitos que regulam a constituição e o registro do tipo a ser adotado pela sociedade".

Como se sabe, o texto legal, ao referir-se a sociedade, alcança qualquer tipo de sociedade, não apenas as por ações, embora inserido na lei que rege tais sociedades.

RUBENS REQUIÃO (Curso de Direito Comercial, 8ª, ed., São Paulo, Saraiva, 1977, 2º Vol. págs. 213 e segs.):

"A transformação, no texto legal, não constitui um instituto exclusivo das sociedades anônimas: aplica-se a qualquer tipo de sociedade comercial, cujos sócios desejem dar-lhe outra estrutura jurídica. Por isso, como ocorre com institutos genéricos, não deveria estar incorporado a uma lei especial de sociedade anônima. Aliás, esse defeito já ocorria na legislação anterior.

A flexibilidade do direito comercial permite que a sociedade mercantil, dotada de certa estrutura jurídica, a modifique para assumir outro tipo, sem descontinuidade ou alteração de sua personalidade. Essa é uma das mais interessantes conquistas modernas da ciência jurídica.

.....

"O conceito legal deixa bem claro que a personalidade jurídica continua imutável, não surgindo nova sociedade. É a antiga sociedade mantendo a mesma personalidade jurídica, porém com outras vestes."

FRAN MARTINS (Curso de Direito Comercial, 6ª ed., Forense, Rio de Janeiro, 1977, pág. 456 e segs), refere-se, tão-somente, à transformação entre sociedades. Com apoio em Miranda Valverde, acrescenta que, na transformação, embora haja permanência da personalidade jurídica, na passagem de um tipo para outro, isso não significa que ambos sejam a mesma pessoa jurídica.

DARCY ARRUDA MIRANDA JR. (Breves Comentários à Lei de Sociedades por Ações, Saraiva, 1977, págs. 302/3), também refere unicamente a transformação de sociedades, aduzindo:

"Com a transformação dá-se, se assim podemos afirmar, uma nova roupagem jurídica à sociedade, modificando-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0865/052.040/80
Acórdão nº CSRF/01-0.251

-se unicamente a forma societária e subsistindo, na integridade, a personalidade jurídica da transformação, razão pela qual não há que se falar, como tem alguns pretendido, em sucessão."

DYLSO DORIA (Curso de Direito Comercial, Saraiva, 1981, 1ª vol., pág. 253/4):

"Com a transformação a pessoa jurídica continua a mesma, mas sob nova forma, sem necessidade de se dissolver a sociedade para constituição de outra".

Depois de fazer menção à distinção doutrinária entre transformação pura ou simples e constitutiva, acrescenta:

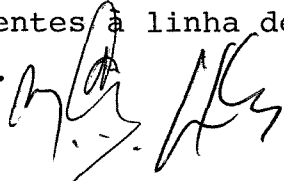
"A doutrina nacional mais moderna orientou-se no sentido da tese acolhida no nosso Direito Positivo, ao considerar a transformação mera alteração contratual, onde a sociedade alterada mantém a mesma personalidade jurídica."

WALDIRIO BULGARELLI (Manual das Sociedades Anônimas, 2ª ed., Atlas, São Paulo, 1980, págs. 232, e segs.), chama a atenção para o fato de que a lei cogita da transformação de tipo ou forma, e não de espécie em outra, vedada por algumas legislações, como, no caso brasileiro, a Lei nº 5.764, de 16.12.71, que proíbe a transformação da sociedade cooperativa em sociedade comercial ou civil, tal como o código civil italiano (art. 2.511).

No mais, salienta que a transformação é a passagem de um tipo a outro, sem dissolução nem liquidação, nem perda da personalidade jurídica.

J. X. CARVALHO DE MENDONÇA (Tratado de Direito Comercial Brasileiro, 6ª ed., Freitas Bastos, 1963, vol. III, pags. 63 e segs.), embora referindo-se apenas à transformação entre sociedades, detém-se mais na distinção entre a transformação pura e simples e a constitutiva.

Também na doutrina estrangeira vamos encontrar lições correspondentes à linha de pensamento da maioria dos doutrinadores nacionais.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0865/052.040/80
Acórdão nº CSRF/01-0.251

JOAQUIN GARRIGUES (Curso de Derecho Mercantil, 5ª ed., Aguirre, Madrid, 1968, I, págs. 471 e segs.).

"Nos encontramos así ante el tema de la transformación de sociedades, puesto que la transformación consiste en el cambio experimentado por una compañía que pasa de un tipo de sociedad a otro distinto del que tenía, conservando, sin embargo, la misma personalidad jurídica.

El dato de la conservación de la misma personalidad jurídica es esencial dentro de nuestro ordenamiento jurídico, para distinguir la transformación de una sociedad de aquel otro supuesto que consiste en la disolución de una compañía y simultánea constitución de otra nueva sociedad con el patrimonio de la sociedad disuelta, pues en este caso no se conserva la misma personalidad jurídica."

GEORGES RIPERT (Traité Élémentaire de Droit Commercial, Sixième édition, Paris, 1968, pag. 370 e segs.)

"La personnalité morale appartient aux sociétés constituées suivant les formes légales. La forme de la société est, suivant une ancienne expression usitée pour les contrats, le vêtement qui couvre la personne. Il arrive que cette personne change de vêtement. Il peut y avoir transformation de la société, soit par l'effet d'une disposition légale, soit par la volonté des intéressés."

GIUSEPPE FERRI (Manual di Diritto Commerciale, 2ª ed., Torinese, Torino, 1971, pag. 361 e segs.).

"Il passaggio di una società da un tipo all'altro di organizzazione sociale si designa come trasformazione della società.

.....
"La trasformazione incide sull'organizzazione di una singola società, ponendola su nuove basi, e cioè su quelle che sono caratteristiche del nuovo tipo prescelto: la modificazione è pertanto l'effetto di una deliberazione dell'assemblea portante modificazione dell'atto costitutivo."

.....
"Appunto perché si tratta di una continuazione della società originaria su nuove basi, la posizione del socio nei confronti della società e degli altri soci non può essere modificata; è sulla base della posizione precedente che deve commisurarsi la posizione successiva del socio, e cioè i diritti e i

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0865/052.040/80
Acórdão nº CSRF/01-0.251

poteri nella società trasformata, salvo naturalmente gli adattamenti resi necessari dalla disciplina propria del nuovo tipo (art. 2500 cod. civ.)."

Os autores citados dão uma idéia definitiva de que a figura da transformação é pertinente às sociedades.

Mesmo os que distinguem entre transformação pura e simples e transformação constitutiva não se afastaram das sociedades.

Distinção essa que — diga-se de passagem — é hoje puramente acadêmica, face aos claros termos do art. 220 da Lei nº 6.404/76.

É claro que o vocábulo transformação pode ter muitas outras acepções, ou alcançar inúmeras situações, seja no plano físico seja no intelectual. Inclusive, estranhas ao mundo jurídico.

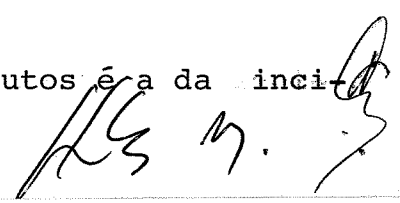
Porém, não é isso que está em debate.

A única forma jurídica conhecida de transformação, no plano dos entes jurídicos, que possibilita a permanência da personalidade jurídica, de direito privado, anterior, é a das sociedades.

A pretendida "transformação" de firma individual em sociedade é logicamente inviável sem a extinção da firma individual e a constituição de sociedade.

Pode haver continuação do negócio da firma individual por parte da sociedade criada para esse fim, mas a sociedade não conservará a personalidade jurídica da firma individual, porque esta era a da própria pessoa natural, que lhe emprestava o nome e exercia a titularidade patrimonial, enquanto que a sociedade é pessoa jurídica, com personalidade jurídica e patrimônio próprios inconfundíveis, uma e outro, com os de seus sócios.

De maneira que a hipótese destes autos é a da inci-

Handwritten signature and initials, possibly "L. G. M.", in dark ink.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0865/052.040/80
Acórdão nº CSRF/01-0.251

dência do art. 152 do RIR/80 (art. 130 do RIR/75).

A alusão a "continuação à empresa individual," contida no próprio contrato de constituição da sociedade Madeireira Universal Ltda., já referida neste voto, encaixa-se, perfeitamente, no art. 133 do Código Tributário Nacional, onde, ao contrário do art. 132, não se fala em transformação, incorporação ou fusão, conforme se lê no texto que se transcreve:

"Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquiridos, devidos até a data do ato:"

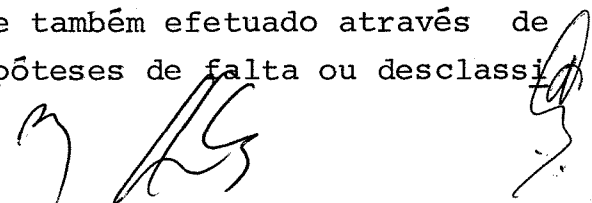
(Grifei)

Estas as considerações que me pareceram conveniente aduzir acerca da questão da "transformação" da firma individual em sociedade.

Todavia, no caso destes autos, há um fato da maior relevância que não foi enfrentado no curso do processo mas que é determinante da solução a ser dada ao litígio.

É que o lançamento de ofício derivou, simplesmente, da falta de apresentação da declaração de rendimentos no exercício de 1980, ano-base de 1979, e os lucros foram arbitrados com base no Ativo Circulante, sem que os autos indicem que, pelo menos, foi tentada, antes do arbitramento, a apuração da receita bruta, critério preferencial segundo o Decreto-lei nº 1.648/78.

Ora, a falta de apresentação da declaração de rendimentos, por si só, não autoriza a opção pela tributação com base nos lucros arbitrados. Essa falta dos contribuintes é bastante para que se proceda ao lançamento de ofício, mas com fundamento no lucro real, como regra. O arbitramento, não obstante também efetuado através de lançamento de ofício, é reservado às hipóteses de falta ou desclassi



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0865/052.040/80
Acórdão nº CSRF/01-0.251

ficação da escrita, por ser inviável, nesses casos, a tributação pelo lucro real.

Provavelmente, como as defesas da contribuintes se concentraram na tese da sucessão por motivo de transformação, o debate tomou esse rumo e não atentou para a procedência do arbitramento dos lucros pela não apresentação da declaração de rendimentos. Por decorrência, também não se deteve no critério utilizado pela autoridade lançadora.

Esse aspecto, segundo creio, sobrepõe-se a tudo o mais que nos autos se contém, na medida em que diz respeito à própria legalidade do lançamento.

Por conseguinte, voto no sentido de se negar provimento ao recurso especial.

Brasília-DF. 24 de agosto de 1982

URGEL PEREIRA LOPES - RELATOR