



MINISTÉRIO DA FAZENDA

JRL

Sessão de 11 novembro de 19 81

ACORDÃO Nº 101-72.801

Recurso nº 84.080 - IRPJ - EX: DE 1978

Recorrente IRPASA - INDÚSTRIAS REUNIDAS PARANAENSES S/A.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM LONDRINA (PR)

IRPJ - LUCRO ARBITRADO - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO - A compensação de prejuízo somente se faz à custa de lucro contábil ou real, não se permitindo compensá-lo em lucro arbitrado, porque, em face das disposições legais, este se considera automaticamente distribuído.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IRPASA - INDÚSTRIAS REUNIDAS PARANAENSES S/A.:

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

Sala das Sessões (DF), em 11 de novembro de 1981

AMADOR OUTEIRO FERNÁNDEZ

PRESIDENTE

SYLVIO RODRIGUES

RELATOR

VISTO EM

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 13 NOV 1981

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, RAUL PIMENTEL, LUIZ ANDRÉ NETO (suplente) e OLAVO JOÃO GALVÃO (suplente).

De

101-72.801

A

101-72.900

101-72.900



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0930/051.657/79

RECURSO N.º: 84.080

ACÓRDÃO N.º: 101-72.801

RECORRENTE: IRPASA - INDÚSTRIAS REUNIDAS PARANAENSES S/A.

R E L A T Ó R I O

IRPASA - INDÚSTRIAS REUNIDAS PARANAENSES S/A., empresa estabelecida no município de Ibiporã, com domicílio fiscal subordinado à Delegacia da Receita Federal em Londrina, Estado do Paraná, em razão de inúmeros vícios, erros e deficiências insanáveis da sua contabilidade teve a escrituração mercantil desprezada com arbitramento do lucro, sob o coeficiente de 15%, sobre a receita bruta, para cobrança do crédito tributário, constituído com base do imposto de renda do exercício de 1978, como consta do Auto de Infração de fls. 98.

A empresa não contestou a cobrança, tendo pago o crédito tributário com redução de 50% da multa que lhe fora aplicada, de acordo com a guia de arrecadação DARF de fls. 99.

Posteriormente, verificou-se que, na conformidade da peça de fls. 93, se compensara no lucro arbitrado o prejuízo contábil fiscal de Cr\$ 17.335.881,00, resultando daí a cobrança da diferença do crédito tributário, constante da notificação de fls. 101.

Rebelou-se a empresa contra a cobrança complementar, na conformidade da petição impugnativa de fls. 107/109, sob o fundamento de que a diferença fora apurada em revisão do trabalho fiscal, depois de encerrada a ação fiscal, com o pagamento do débito.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-72.801

Processo nº 0930/051.657/79

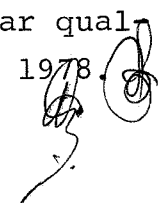
to exigido pelo Auto de Infração. Prosseguindo, afirma que a presente ação fiscal é ilegal, contrariando o § 2º, art. 431, do RIR/75, que estipula:

"§ 2º (art. 431) - Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou Inspetor da Receita Federal".

E conclui que a atual providência fiscal se torna nula por falta dessa ordem escrita.

O Delegado da Receita Federal em Londrina indeferiu a reclamação sob o fundamento de que a autorização prevista no art. 431, § 2º, do RIR/75 é para exame de escrituração, não se aplicando ao caso de lançamento, por ser atividade vinculada e obrigatória para a autoridade competente, salientando que o pagamento do crédito tributário não impede a ulterior revisão e correção do lançamento inicial.

À decisão da autoridade monocrática administrativa foi oposto recurso tempestivo, nos termos da petição de fls. 119/124, lida integralmente, na qual a empresa insiste em dizer que como pagamento do crédito tributário constante do Auto de Infração de fls. 98, encerrou-se o direito de a Fazenda Nacional pleitear qualquer retificação do crédito fiscal relativo ao exercício de 1978.



É o relatório.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 0930/051.657/79

Acórdão nº 101-72.801

V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

A questão tributária surge do fato de haver a recorrente sido submetida a exame dos livros e documentos de contabilidade, do qual resultou, por imprestabilidade à confirmação do resultado do exercício, que a escrituração mercantil acusa, o abandono desta, mediante o arbitramento do lucro e, por compensar-se, neste, o prejuízo contábil, constante da escrituração mercantil desprezada, ter o lançamento do crédito tributário correspondente ficado diminuído dos encargos legais, ônus do imposto e acréscimos incidentes sobre o valor compensado, tendo ocorrido que, em posterior revisão do lançamento, o citado crédito tributário veio ser retificado.

Embora a palavra revisão signifique examinar de novo, necessário se torna distinguir, na espécie dos autos, a finalidade que se tem por base ao proceder a exame dos livros e documentos de contabilidade, em razão dos quais se fazem os registros e se assentam as operações comerciais, do que objetiva a revisão do lançamento feito em decorrência daquele exame de livros e documentos de contabilidade.

Pelo exame de livros e documentos de contabilidade a fiscalização vai em busca dos elementos necessários ao esclarecimento da situação fiscal do contribuinte, trazendo-os para dentro dos autos, que, no caso de tratar-se, como ocorre na espécie, de matéria tributável, permite ao fiscal, na conformidade do artigo 432 do RIR/75, lavrar o competente auto de infração, o qual está sujeito à revisão, a fim de averiguar-se se o crédito tributário que essa peça vestibular consigna e a respeito do qual se intimou o contribuinte a fazer o recolhimento, se constituiu por lançamento efetuado sobre base correta. A revisão do auto de infração em outra coisa não implicou, na hipótese sob julgamento, senão em revisão do lançamento do crédito tributário, constituído sobre elementos já constantes dos autos e não em outros elementos que importassem em submeter os livros e documentos de contabilidade a novo exame para apurá-los.



É bom que se frise, pois, que se trata de lançamento constituído na forma do artigo 142 do C.T.N., cuja atividade administrativa do lançamento é obrigatória (art. 142, § único) o qual é efetivado e revisto de ofício pela autoridade administrativa (artigo 149), não se cogitando de segundo exame de livros e documentos de contabilidade, previsto no § 2º art. 431, do RIR/75, como sutilmente insinua a defesa, sem se referir ao exame que o "caput" do artigo especifica.

Ao dizer que não consta dos autos ter havido ordem por escrito, após mencionar e transcrever o § 2º, art. 431, do RIR/75, isoladamente do que esclarece o "caput" do artigo, percebe-se que a recorrente procura entrosar aquela ordem, à que a defesa se refere, com a que cuida o citado dispositivo regulamentar, mas de forma reticente, a não explicar a espécie de exame com a qual ordem o dito parágrafo faz correlação. Evidentemente que se tudo fosse esclarecido, convenientemente, correlacionando-se a ordem por escrito com o exame que o "caput" do artigo cita, isso não lhe favoreceria a retórica com que a defesa se ornamenta para tentar embair um atestado de incompreensão, consistente em afirmar uma contrariedade ou violação, na realidade inexistente àquele dispositivo regulamentar, que nem sequer é necessário e nem dele se serviu a autoridade administrativa para justificar a retificação do lançamento referente ao complemento do crédito tributário em questão.

Apesar de já se poder inferir que está indene de dvida, não ser correta a interpretação que a recorrente dá à providência fiscal retificadora do crédito tributário em julgamento, para mais bem demonstrar-se que a inteligência de um dispositivo de lei não se faz apenas com o que diz um parágrafo, isolando-o do artigo que o encabeça, embora a retificação do lançamento contestado não tenha sido feita à custa daquele parágrafo que a empresa cita, admitindo-se, tão somente para argumentar, que caso prevalecesse o entendimento da defesa, chegar-se-ia ao paradoxo de que os parágrafos, em que se desdobra o artigo 431 do RIR/75, seriam prescrições estranhas às próprias disposições do citado artigo, com o qual formam um só corpo de normas.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 0930/051.657/79

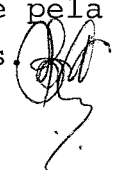
Acórdão nº 101-72.801

Não raramente, há necessidade de que uma disposição de lei contenha algo mais do que dispõe única e exclusivamente o artigo. Ocorre isto freqüentemente nas disposições legais em que o artigo, apenas estabelecendo as linhas mestras, reguladoras do direito, tão-somente disciplina os casos gerais, deixando de contemplar hipóteses que requerem tratamento especial.

A excepcionalidade de tratamento, que a peculiaridade da hipótese então reclama, fica obviada criando-se subdisposição legal, encabeçada pelo próprio artigo que o encima, uma vez que, tratando de matéria correlata, não se justifica a sua regulação em artigo diferente. A subdisposição legal, que assim se insere no artigo, poderá ser chamada de parágrafo, inciso, alínea ou letra ou item, mas seja qual for a designação que tiver, tem-se por inconcebível a sua existência em separado, vale dizer, sem ser às expensas do entendimento que lhe empresta o artigo subordinante. A subdisposição legal é, pois, um complemento do artigo, com este se integrando num todo comparável a monóilo, porque constitui do de uma só matéria.

Ao revês disso, se o segundo exame de que cogita o parágrafo 2º, que, volta-se a afirmar não influiu na retificação do lançamento, não tivesse a sua espécie esclarecida sem se buscar o entendimento a que exame o artigo 431, encimante, do RIR/75, ter-se-ia uma reminiscência à fábula esópica de contemplarem-se os pés e não olhar a falta de cabeça.

Por outro lado, é compreensível, sob certo aspecto, a discordância da recorrente, em se encontrar novamente envolvida com cobrança de crédito tributário relativo ao exercício de 1978, se bem que como parte complementar, por ter a autoridade administrativa apurado, em revisão de ofício (art. 149 C.T.N.), incorreção no lançamento anterior, motivada pela compensação indevida, no lucro arbitrado, de prejuízo contábil, acusado em escrituração mercantil que, por não merecer fé pela eiva de que se acoartera, fôra desprezada para fins fiscais.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-72.801

É, porém, de compreender-se, também, não ser admissível sobrepor-se matéria de fato à essência do direito, porquanto de um erro ou equívoco não surge direito subjetivo algum para que o contribuinte se julgue livre do pagamento do crédito tributário em sua totalidade, só porque liquidara integralmente o valor correspondente ao lançamento que anteriormente se lhe notificou.

Contra a arguição da defesa, em considerar encerrada a ação fiscal, porque a empresa efetuara o pagamento do valor notificado, relativo ao lançamento anterior, opõem-se-lhe as disposições do artigo 156, § único, do C.T.N., e uma vez que a retificação do valor, que lhe fora notificado, ocorreu dentro do lapso quinquenal de decadência de que cogita o art. 173 do C.T.N. (art. 517 do RIR/75), cabe salientar que o crédito tributário se extingue na mesma proporção ou medida do pagamento realizado. Desde que a percepção de um fato venha demonstrar o desacerto de procedimento na feitura de lançamento, do qual resultara cobrança do crédito tributário em quantia menor do que a devida, à autoridade administrativa cabe revisar de ofício, tantas vezes quantas necessárias, as importâncias submetidas à tributação, dado que, dentro do interstício quinquenal, enquanto não se opera a decadência da faculdade de proceder-se a lançamento, este não é imutável na forma do artigo 149 do C.T.N. Demais a mais, o procedimento complementante do lançamento anterior, que continha falha, não ofende a lei da processualística fiscal, uma vez que não se cuida de nenhum dos casos de nulidade previstos no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, e sim de irregularidade sanável por iniciativa da autoridade administrativa competente, como dispõe o citado art. 149 do C.T.N., combinado com os artigos 141 e 145, inciso III, do mesmo estatuto codificado.

Além disso, tratando-se de lucro arbitrado, a compensação do prejuízo contábil encontra óbices de duas naturezas, não só em face do artigo 34, alínea "a", do RIR/75, que considera o lucro arbitrado automaticamente distribuído, senão também porque a eiva insanável, com que se efetuaram os registros da escrituração contábil, tirou a credibilidade desta, tornando-a imprestável à determinação do lucro contábil ou real e somente nesta espécie de lucro se permite compensar o prejuízo, como determina o artigo 12 do Decreto-lei nº

1.493, de 07/12/1976.

Por fim, imperioso é registrar-se que os autos cogi-
tam de cobrança do crédito tributário relativo ao exercício de 1978
e não possibilidades do que poderia ocorrer em outros exercícios.

Nesta ordem de considerações, decidir por que se de-
negue provimento ao recurso é o voto do relator.


SYLVIO RODRIGUES - RELATOR