



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/

Sessão de 05 de julho de 1983

ACORDÃO Nº 101-74.501

Recurso nº - 86.649 - IRPJ - EXS: de 1980 e 1981

Recorrente - CORINGA - INDÚSTRIA, IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO S.A.

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM PORTO VELHO (RO)

IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO - INCÊNDIO - Não constitui causa para o arbitramento do lucro, a falta de exibição dos livros de escrituração e respectivos documentos lastreadores dos lançamentos contábeis, se consumidos na voragem das chamas de incêndio superveniente à entrega da declaração (ou declarações) de rendimentos, desde que não se impute à empresa ação culposa ou dolosa na ocorrência do sinistro e ou ausência de zelo na guarda, conservação e vigilância daqueles livros e documentos, e nem se criem restrições aos dados consignados na citada declaração (ou declarações), por vícios de tal ordem que lhe (s) retirem a condição de confiabilidade como expressão da verdade. Como fato necessário, o evento danoso deve atender à característica da inevitabilidade e superar a vontade humana no combate à propagação dos efeitos nocivos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CORINGA - INDÚSTRIA, IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO S.A.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a) por maioria de votos, conhecer do recurso. Vencido o Conselheiro Braz Januário Pinto que dele não conhecia, dado que o prazo para impugnar deveria ser contado a partir de 22/04/82; b) no mérito, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência o crédito tributário referente ao exercício de 1980.

Sala das Sessões (DF), em 05 de julho de 1983

Amador Cutereiro
AMADOR CUTEREIRO FERNANDES

- PRESIDENTE

Francisco de Assis Miranda
FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA

- RELATOR

VISTO EM

Agostinho Flores
AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 25 AGO 1983

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RP/101-0.041

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros:
SYLVIO RODRIGUES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FI-
LHO, FERNANDO CÍCERO VELLOSO, BRAZ JANUÁRIO PINTO e RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0240/050.292/82-82

RECURSO Nº: - 86.649

ACÓRDÃO Nº: - 101-74.501

RECORRENTE Nº: CORINGA-INDÚSTRIA, IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO S/A.

R E L A T Ó R I O

Em tempestivo apelo dirigido a este Colegiado, CORINGA-INDÚSTRIA, IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO S/A., pessoa jurídica de direito privado estabelecida em Porto Velho-RO, postula a reforma da decisão da autoridade monocrática de 1º grau que julgou procedente a exigência contida no Auto de Infração de fls. 1/2, lavrada em 22/abril/82.

Na peça vestibular de autuação a Empresa teve seu lucro arbitrado nos exercícios de 1980 e 1981, anos-base de 1979 e 1980, por inexistência de escrita contábil bem como de documentos que possibilitassem a aferição dos resultados e dos lucros reais declarados, e haver registrado no ano-base de 1980, somente o movimento econômico a partir de 15/setembro/80, embora declarando como lucro real todo o período compreendido entre 1/janeiro a 31/dezembro/80.

O contraditório foi inaugurado pela tempestiva impugnação de fls. 50/59, onde foram produzidas as razões assim sintetizadas:

- o escritório da empresa, suas instalações onde funcionava a contabilidade foi destruído por incêndio, tendo recebido instruções da Receita Federal de como proceder.

Acórdão nº 101-74.501

- o laudo firmado pelo Instituto de Criminalística da SSP-RO, concluiu que o incêndio "foi acidental e sem intervenção direta" com exclusão de "qualquer hipótese de que o sinistro tenha sido proposital", conforme cópia anexada;
- o arbitramento do lucro dos exercícios de 1980 e 1981, foi feito de forma empírica, arrolando valores expressivos, demonstrando que o Poder Público tenta impedir o desenvolvimento de atividades pioneiras da Região Amazônica;
- se suportável fosse o arbitramento, o sinistro ocorrido bastaria para justificar a excludente;
- contratou empresa de serviços profissionais de contador que manteve contatos com a Delegacia da Receita Federal;
- apesar de previsto em lei, o arbitramento "é a forma mais drástica e leonina" de levantar valores irreais;
- o processo nº 0240/000.979/80, ora anexado como elemento de prova impõe o reconhecimento da total improcedência do Auto de Infração.

Outras considerações de ordem doutrinária foram desenvolvidas pela defesa.

Após a réplica fiscal de fls. 74/76 e 78/79, veio a decisão de 1ª instância (fls.80), julgando procedente a ação fiscal, amparando-se para tal no pronunciamento da fiscalização. Esse pronunciamento fincou-se em que:



- o contribuinte não fez a reconstituição de sua escrita, o que deveria fazer, segundo orientação administrativa prevista no PN 23/78;
- a jurisprudência administrativa é pacífica no sentido de que é direito do poder tributante cobrar o imposto de renda através de critério legal de avaliação em arbitramento de lucro, quando impossível a apresentação de livros e documentos para o exame fiscal;
- as alegações de defesa em nenhum momento atacou o conteúdo da ação fiscal quanto aos valores arrolados;
- face o entendimento jurisprudencial, outro procedimento não poderia adotar o fiscal autuante, senão o arbitramento;
- além de não ter o contribuinte reconstituído sua escrita, em 1980 só contabilizou receitas do período de 15/09/80 a 31/12/80. No entanto fez declaração como se fora para o ano-base completo, sem a inclusão do período de janeiro a setembro;
- toda a argumentação do contribuinte é no sentido de que o incêndio, caso fortuito, justifica a improcedência do arbitramento. No entanto, o contrário acontece, identifica-se como fato que autoriza o arbitramento da renda tributável;
- outra prova não trouxe a defesa no sentido de autorizar a declaração de nulidade do feito.

Em suas razões de recurso alinhadas na petição de
fls. 82/87, alega a interessada que reportou-se ao memorando do dia

03 de outubro de 1980, quando deu comunicação à Receita Federal do incêndio que culminou com a destruição total do escritório da empresa - Contabilidade - Administração - Pessoal, não podendo cumprir, àquela época, a exigência fiscal. Admite o tipo da análise feita pelo julgador singular, mas não a forma, esperando ter melhor sorte no Conselho. Aduz que os valores iniciais sofreram, desde logo, uma boa redução, mas nem assim o quantum fixado corresponde a verdade. Entende, ad argumentandum que na hipótese de não serem acolhidas suas razões, o valor do débito não deve ultrapassar a cifra de dez milhões de cruzeiros. A ocorrência do sinistro, por si só, não autoriza o arbitramento, tornando-se necessária a investigação de sua causa. Um valor excepcionalmente exagerado, envolvendo cifra que ocasionará o encerramento das atividades da empresa, demanda um exame mais criterioso, existindo outros critérios que podem conciliar os interesses das partes, que não o arbitramento. Conclui comentando a advertência de Becker, no que diz respeito à base de cálculo do tributo.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, Relator:

Verifica-se que no exercício de 1980, ano-base de 1979, o lucro foi arbitrado tomando-se como base do cálculo a receita bruta objeto da declaração de rendimentos, sobre a qual incidu o percentual de 15%, e no exercício de 1981, o arbitramento incidu sobre os valores do Ativo Circulante, Direitos realizáveis, In vestimentos e Imobilizado Técnico, mediante a aplicação do percentual de 36% s/ referidos valores.

A causa do arbitramento foi a ausência de escritura ção e falta de apresentação de documentos que possibilitassem a aferição dos resultados e dos lucros reais declarados naqueles exercícios.

Alega a Recorrente e comprova com a juntada de Lau- do firmado pelo Instituto de Criminalística da SSP-RO, e fotografias do local, que suas instalações onde funcionava a contabilidade, foram destruídas por incêndio ocorrido no dia 14/09/80, tendo como causa um curto-circuito nas instalações elétricas. Diante disso seus livros e documentos foram destruídos, ficando impossibilitada de a presentá-los à fiscalização.

De notar que as declarações de rendimentos dos refe- ridos exercícios de 1980 e 1981, anos-base de 1979 e 1980, onde o tributo foi apurado com base no lucro real, foram entregues em 30/05/80 e 21/09/81, respectivamente.

Às fls. 44, encontra-se um outro Auto de Infração pertinente a Imposto de Fonte que entretanto não teve seguimento, de le não cogitando nem a autoridade julgadora singular nem o contri- buinte.

Assim, quando ocorreu o incêndio (14/09/80), a in- teressada já havia entregue a declaração do exercício de 1980, não



o fazendo contudo em relação ao exercício de 1981, cuja declaração somente foi entregue em 21/09/81.

Por se assemelhar ao presente caso, permito-me aqui transcrever trechos do brilhante voto proferido pelo eminente Conselheiro Dr. Sylvio Rodrigues ao relatar o Acórdão nº 101-74.249, de 13/04/83, desta Câmara, cujas conclusões são inteiramente aplicáveis à espécie aqui tratada:

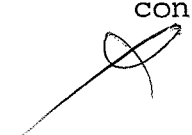
Ei-lo:

"A legislação de regência do imposto de renda impõe à pessoa jurídica, que se submete à tributação através do lucro real, o dever de comprová-lo por meio de escrituração feita em livros obrigatórios, devidamente autenticados, com base em documentos que lhe dão suporte, os quais, livros e documentos, não de ser conservados em boa guarda, enquanto não prescreverem as ações que lhes possam corresponder, como preceituam o artigo 4º do Decreto-lei nº 486, de 03.03.1969 e artigo 5º do seu Regulamento, constante do Decreto nº 64.467, de 22.05.1969, ao atualizarem a obrigação do art. 10, inciso III, do vetusto Código Comercial de 1850 (Lei nº 556, de 25 de junho de 1850).

No período da imprescritibilidade das citadas ações, a pessoa jurídica, declarante do lucro real, tem a obrigação de exhibir tais livros e documentos aos agentes do fisco para conferência dos resultados declarados, isto porque as declarações de rendimentos constituem apenas informações unilaterais do declarante, por ser certo que ao apresentar, tão-somente, a declaração de rendimentos com base no resultado das transações mercantis, não há como atestar-se a veracidade dos valores simplesmente indicados e se a pessoa jurídica reúne efetivamente condições de optar pela tributação com supedâneo no lucro real.

Compondo um conjunto de partes coordenadas entre si, a escrituração comercial se faz em livros obrigatórios ou principais e pode desdobrar-se em outros, denominados facultativos, auxiliares ou secundários.

Possuir livros devidamente escriturados é, pois, um dever, defluente da lei, imposto ao contribuinte, pessoa jurídica, e exhibi-los aos agentes do fisco constitui uma obrigação que se lhe impõe. Aquele de



ver antecede, portanto, à mencionada obrigação. Afasta-se, assim, qualquer hipótese no sentido de fazer distinção de fundo entre possuir escrituração irregular e deixar de possuí-la, porquanto os efeitos, que deste caso decorrem, são os mesmos.

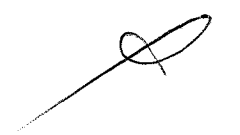
A obrigação é, portanto, uma espécie de dever jurídico. Na espécie dos autos, o dever jurídico de escriturar os livros contábeis, obrigatórios e facultativos, quando estes forem adotados de forma imprescindível, constitui, em realidade, uma prestação de fato. Esta prestação de fato, porque seja o elo primário do entrelaçamento com o cumprimento de exibir aos agentes do fisco os livros devidamente escriturados, se torna um vínculo elementar que constrange o contribuinte, pessoa jurídica, a uma obrigação de fazer uma escrituração de acordo com as disposições das leis comerciais e fiscais. Autores há que consideram a obrigação de exibir livros e documentos aos agentes do fisco como obrigação de tolerar.

Em verdade, uma obrigação de fazer envolve o exercício de uma atividade, para cujo inadimplento o Código Civil, no artigo 1.056, quando há culpa do devedor, preserva reparação por perdas e danos.

Submetido ao vínculo do encargo inerente à obrigação, aquele que tem o dever jurídico da prestação de fato incumbe realizá-lo na forma e tempo convencionados, sob pena de responder com perdas e danos, no caso de inadimplemento culposo.

O inadimplemento pode, no entanto, ser determinado por uma causa obstativa e superveniente, não imputável àquele que tem o dever jurídico de realizar a obrigação. Não se trata de recusa em tornar efetiva a prestação, mas de uma impossibilidade gerada por motivo estranho à sua vontade.

Destarte, o titular do dever jurídico somente se liberta do vínculo referente ao encargo obrigacional, ou pela forma normal de extinção da obrigação, ou, então, anormalmente, isento de qualquer responsabilidade, por motivo do caso fortuito, ou da força maior, se proveniente de fato que lhe não seja imputável. A ausência de culpa figura em a noção de caso fortuito e força maior, como se fosse um elemento integrante, ainda que com eles não se identifique, porquanto a culpa é de âmbito mais vasto. Daí por que se para essa impossibilidade concorreu o titular do dever com culpa sua ou ela decorreu de um ato culposo que se lhe impute, não há como se alegar caso fortuito, ou força maior, com as suas consequências jurídicas, mesmo que o aconteci



mento impeditivo se revista com as características daquelas duas causas de exceção.

Assim, nem sempre a falta de cumprimento de uma obrigação se transforma na responsabilidade de perdas e danos. Circunstâncias há, como se esclareceu, que podem intervir de tal modo significativo que extinga, não pela via normal, a obrigação, sem o aparecimento da responsabilidade, que seria correspondente, isto por efeito do caso fortuito, ou da força maior. Tanto o caso fortuito como a força maior têm, pois, por denominador comum a circunstância de excluir a responsabilidade.

Se uma obrigação não é cumprida e aquele que tinha o dever de satisfazê-la demonstrar que se tornou inadimplente por ocorrência de caso fortuito, ou de força maior, exonera-se da responsabilidade de pagar perdas e danos. O parágrafo único, artigo 1058, do Código Civil, assim dispõe:

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

A essência do caso fortuito e da força maior consiste, portanto, em desligar o titular do dever, ou seja o devedor, de qualquer responsabilidade.

É claro que para permitir a integração do valor das perdas ao custo dos bens ou serviços vendidos, em razão de sinistro ocasionado por qualquer dos eventos, estes não de decorrer de caso fortuito, ou de força maior, pois não se concebe que a autorização envolva a aceitação de procedimento do loso ou culposo, tanto que para isso é necessária a apresentação de certificado passado por autoridade competente, a qual atestará as causas, ou as prováveis causas do acontecimento, se de natureza casual ou provocado por vontade humana.

Admitindo a legislação fiscal de regência, a ocorrência dos casos fortuitos ou de força maior e que o valor das perdas de estoque componha parcela do citado custo para reduzir a base de cálculo do imposto de renda, não há como deixar de reconhecê-los como excludente de responsabilidade, por superveniência de evento, alheio à vontade do homem, que destrua a escrituração contábil, cuja feitura se presuma ter sido efetuada em ordem, uma vez que nada lhe foi oposta, a menos que posteriormente venha o fisco, mesmo através de meios indiretos, recorrendo a escrita de outras empresas e a esclarecimentos outros, fornecidos pela própria interessada e por terceiros, demonstrar inexistência dos da

dos constantes das declarações de rendimentos (arts. 641, e seguintes, do RIR/80).

Não se olvida que o dever de escriturar regularmente os livros comerciais e fiscais constitui uma obrigação de fazer imposta às pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real. Além disso, há também o dever de conservar em boa guarda os livros de escrituração e os documentos nos quais ela se assenta, para, exibindo-os ao fisco quando solicitados, proceder-se à conferência dos resultados operacionais, de modo a não se configurar uma das hipóteses de arbitramento do lucro.

Todavia, se, uma vez feita a escrituração, esta vem perecer, não por culpa ou dolo, na vigilância quanto ao zelo da sua conservação, mas por superveniência de acontecimento danoso, com inevitabilidade de conseqüências, decorrentes do caso fortuito ou de força maior, de tal sorte que se torna impossível refazê-la, porque simultaneamente se destruíram também os documentos em que ela se apoiava, fica a pessoa jurídica exonerada pela irremediabilidade da obrigação de fazer novamente aquela escrituração consumida no sinistro, por não mais dispor de elementos para recompô-la.

Frise-se, uma vez por todas, que, para a empresa não se ver submetida ao arbitramento do lucro, por falta de escrituração após o evento, há de presumir-se que os livros comerciais e fiscais tenham sido devidamente escriturados e tanto eles como os documentos que esteavam a escrituração dos livros, estavam sob guarda e vigilância no seu próprio estabelecimento, e não de outrem, e que de nenhum modo a destruição deles (livros e documentos) sobreveio por qualquer forma de culpa (imprevidência, negligência, conivência, omissão, etc.), ou até mesmo por má fé, dolo ou fraude, na ocorrência do sinistro.

A falta de escrituração dos livros comerciais, por impossibilidade de refazerem-se os registros contábeis na forma explicada não há de ser tomada como recusa em exhibir os livros e documentos às autoridades tributárias, e, conseqüentemente, não deve convergir para o arbitramento do lucro, na forma dos artigos 399 e 400 do RIR/80, quando satisfeitas estas premissas básicas:

1a.) - a declaração de rendimentos haja sido apresentada antes da ocorrência do sinistro, caracterizando-se assim o requisito da superveniência do evento danoso;

2a.) - não se comprove inexatidão nos dados constantes da declaração de rendimentos, ou

que ela contenha vícios de tal ordem capazes de retirar-lhe a condição de ser peça confiável como expressão da verdade;

3a.) - não se comprove culpa do contribuinte na ocorrência e ou nas consequências do sinistro."

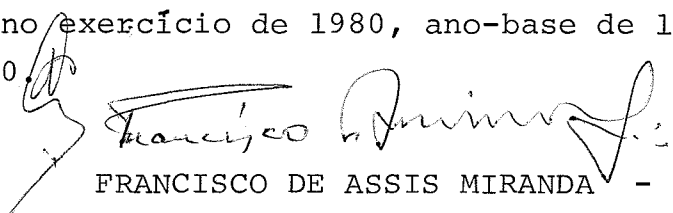
Na esteira desse raciocínio, estamos em que, se o sinistro ocorreu em data posterior à entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1980, ano-base de 1979, e não tendo o fisco objetado quanto aos dados e valores inscritos na aludida declaração e nem se comprovado culpa do contribuinte na ocorrência ou nas consequências do sinistro, é de se atribuir validade à declaração apresentada, para surtir os efeitos desejados, isto é, ratifica-se o lucro real apurado, sobre o qual foi calculado o imposto devido, tornando-se conseqüentemente insubsistente o arbitramento nesse exercício.

O mesmo entretanto não se dirá em relação ao exercício de 1981, ano-base de 1980, tendo em vista que a declaração de rendimentos onde o imposto foi apurado com base no lucro real, foi entregue em data posterior ao sinistro.

Como estava ciente que não mantinha escrituração, tanto que somente contabilizou no ano-base de 1980 o movimento econômico a partir de 15 de setembro de 1980, a empresa não poderia entregar a declaração de rendimentos desse exercício sob a forma de lucro real, mas sim oferecê-la voluntariamente pela forma de lucro arbitrado, como determina o inciso X da Portaria Ministerial nº 22, de 12/01/79, baixada pelo Ministro da Fazenda, tendo em vista o disposto nos artigos 7º e 8º do Decreto-lei nº 1.648, de 18/12/78. Se tivesse prestado espontaneamente dita declaração com base no lucro arbitrado, não estaria sujeita à penalidade de 50% que lhe foi imposta por prestar declaração inexata.

Ante o exposto e considerando mais o que dos autos consta, voto pelo provimento parcial do recurso para excluir da

tributação no exercício de 1980, ano-base de 1979, o valor de Cr\$
9.867.446,00.



FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA - RELATOR