



MINISTÉRIO DA FAZENDA

REC/
.....

Sessão de 18 de janeiro de 1984

ACORDÃO Nº 101-74.966

Recurso nº - 86.686 - IRPJ - EX: DE 1981

Recorrente - BALCAM TURISMO LIMITADA

Recorrido - INSPETORIA DA RECEITA FEDERAL EM ITAJAÍ, ESTADO DE SANTA CATARINA

IRPJ - PRELIMINAR DE NULIDADE - Não importam em nulidades, as omissões diferentes das que constam especificamente do disposto no decreto que regula o processo administrativo fiscal (art. 59 c/c o art. 60 do Decreto nº 70.235/72). A expressão "se for o caso", contida no final do inciso III, art. 11, do Decreto nº 70.235/72, dá a entender que se trata de disposição facultativa, por existir casos em que a disposição legal infringida pode deixar de ser indicada.

ARBITRAMENTO DO LUCRO - É cabível o arbitramento do lucro quando se declara resultado operacional sem reunir condições materiais de comprová-lo, por ausência de escrituração na forma das leis comerciais e fiscais. Não havendo possibilidade de conhecer-se a receita bruta, o arbitramento do lucro toma por base outros elementos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BALCAM TURISMO 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 18 de janeiro de 1984

AMADOR OUPERELO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE


SYLVIO RODRIGUES

- RELATOR

VISTO EM


AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZEND
DA NACIONAL

SESSÃO DE:

19 JAN 1984

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con-
selleiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NU-
NES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, FERNANDO CÍCERO VELLOSO, BRAZ JANUÁ
RIO PINTO e RAUL PINTO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0909-000.225/82-70

RECURSO Nº: - 86.686
ACÓRDÃO Nº: - 101-74.966
RECORRENTE Nº: - BALCAM TURISMO LIMITADA

R E L A T Ó R I O

BALCAM TURISMO LIMITADA, empresa estabelecida no Balneário de Camboriú, Itajaí, Estado de Santa Catarina, omissa na apresentação da declaração de rendimentos do exercício de 1981, porque não atendeu a intimação, recebida em 08.01.1982 (AR fls. 02), para prestá-la, foi notificada, em 19.03.1982 (AR fls. 06), a pagar o crédito tributário, constante do lançamento de ofício (fls. 10), calculado com base no lucro arbitrado mediante a aplicação do coeficiente de 0,5 (zero vírgula cinco) sobre o capital registrado no início do período-base, como dispõe o inciso I, alínea "c", da Instrução Normativa do SRF nº 108, de 22.10.1980, combinado com o artigo 8º, § 4º, do Decreto-lei nº 1.648, de 18.12.1978.

Inaugurando litígio fiscal, a empresa formulou petição impugnativa apresentada em 20.04.1982, juntamente com a declaração de rendimentos faltante, na qual acusa haver apurado prejuízo.

Procurou, então, a repartição de origem conferir o resultado declarado e por despacho a fls. 17 foi designado Fiscal de Tributos Federais, ao qual não se exibiram os livros e documentos fiscais e contábeis, sob o fundamento de que, em 08.02.1982, ocorrera, conforme laudo pericial da Polícia Civil do Instituto de Criminalística (fls. 33/34), furto qualificado nas dependências de outra empresa, situada na rua Bélgica s/nº. Acompanhando o citado laudo pericial

consta, a fls. 35, assinado pelos Peritos Criminalísticos uma relação, do que teria sido furtado, com este teor:

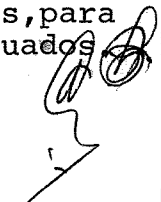
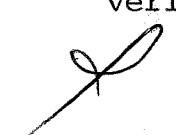
"Relação dos documentos furtados na empresa Balcam Construtora e Incorporadora Ltda., furto esse ocorrido entre os dias 06/02/82 e 08/02/82, relação esta fornecida pela empresa e de sua inteira responsabilidade.

- Contratos de compra e venda dos apartamentos do Edifício Balcam I;
- Fichas de lançamento de contabilidade com documentos;
- Ficha Razão;
- Livro Diário;
- Movimento de caixa;
- Contratos de financiamentos;
- Cópias de correspondências inclusas aos contratos, juntamente com comprovantes dos correios;
- Escrituras diversas (chalés 03, 05 e 17, terreno rua 2.400, terreno Condomínio Fabiana."

Na petição impugnativa de fls. 07/08, a empresa não fez referência alguma a furto, apenas protestou por nulidade da notificação do lançamento, alegando que o artigo 11 do Decreto nº 70.235, de 06.03.1972, "determina a obrigatoriedade de mencionar-se a disposição legal infringida, e, no mérito, citando a ementa de acórdãos, pondera que a falta da declaração de rendimentos não é, por si só, fato suficiente e necessário ao arbitramento do lucro."

O Inspetor da Receita Federal em Itajaí rejeitou a preliminar arguida sob o fundamento de que "incorrendo quaisquer das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, não se declara a nulidade do procedimento fiscal" e, no mérito, indeferiu a petição impugnativa, salientando:

"A regra geral para a tributação das pessoas jurídicas é a apuração do valor tributável que se apoie em escrituração contábil efetuada com observância dos princípios contábeis geralmente aceitos e colocados à disposição do fisco, pelo prazo de cinco anos, para verificação da veracidade dos lançamentos efetuados."



A administração fazendária haverá, sempre, de preferir tal forma de apuração de resultados a quais quer outras, desde que a contabilização se enquadre nas circunstâncias aludidas, o que não é o caso da impugnante.

Instada a apresentar a apuração do lucro real que dizia possuir, a notificada apresentou a declaração de fls. 18 na qual informa que os livros e documentos contábeis foram roubados."

Em apelo voluntário, tempestivamente apresentado contra o ato da autoridade julgadora de primeiro grau a empresa recorreu nos termos da petição de fls. 47/48, na qual renovou o seu entendimento anterior de ser nula a notificação, dizendo, mais uma vez, que há obrigatoriedade de mencionar-se a disposição legal infringida, em face do disposto no artigo 11 do Decreto nº 70.235/72 e que "seria interessante saber aonde foram buscadas as informações de que a Impugnante e ora Recorrente baseou sua defesa de ter sido notificada com base no Capital Social Registrado." Esse apelo voluntário, considerado recurso nº 85.463, foi julgado pelo Acórdão nº 103-04.797 da Terceira Câmara deste Conselho de Contribuintes (fls. 53/58), ao determinar que a petição de fls. 47/48 se apreciasse como impugnação como expõe, assim, a sua ementa:

"Supressão de Instância - A manutenção da exigência pela autoridade julgadora de primeira instância com base em novo fundamento, impõe a apreciação por ela, como impugnação, de defesa dirigida a este Conselho."

O citado recurso nº 85.463 julgado, então, pela autoridade de primeira instância recebeu, novamente, rejeição da preliminar de nulidade e indeferimento do mérito, salientando, em suma, a Decisão IRF/E nº 023/IRPJ/82 (fls. 59/62):

- que a nulidade do lançamento não pode ser acatada, pois a indicação de arbitramento dos lucros é suficientemente clara para permitir — como ocorreu — ampla impugnação, observando-se que, mesmo em suas razões no recurso endereçado ao Primeiro Conselho de Contribuintes, não indicou quaisquer indícios de ter tido dificuldades em defender-se;

ACÓRDÃO Nº 101-74.966

- que, na decisão anterior, no sentido de possibilitar, antes de concluída a fase preparatória do procedimento fiscal, a repartição ensejou-lhe a apresentação de provas, porquanto a eventual existência de escrituração poderia ilidir o arbitramento dos lucros;
- que, conforme relatado pela informação fiscal e confirmado pela impugnante, os livros e documentos contábeis teriam sido furtados, valendo dizer que inexiste escrituração;
- que abundante, mansa e pacífica é a jurisprudência administrativa no sentido de que as declarações de rendimentos são informações unilaterais da declarante não fazendo prova a seu favor, se não puderem ser apresentados a escrita contábil e os respectivos documentos que a apoiam, não importando que o desaparecimento tenha sido motivado por ações fora do alcance da interessada;
- que o arbitramento com base no capital social registrado, encontra sustentação legal na Instrução Normativa SRF nº 108, de 22.10.1980, editada com suporte no artigo 8º, § 4º, do Decreto-lei nº 1648, de 18.12.1978.

Cientificada dessa outra decisão singular, a empresa oferece, como recurso tempestivo de fls. 65/66, cópia literal da petição recursória anterior (fls. 47/48), protestando, outra vez, por preliminar de nulidade, ao tornar a alegar que o artigo 11 do Decreto nº 70.235, de 06.03.1972, determina a obrigatoriedade de mencionar-se a disposição legal infringida. Usando das mesmas palavras empregadas na petição recursória anterior, diz, expressamente, item 5:

"5 - que o Lançamento de Ofício, devidamente regulado nos Artigos 676 a 678 do RIR/80, em especial no Artigo 678 diz como deve o Sr. Inspetor da Receita Federal proceder no Lançamento de Ofício, o que



no caso presente não fez, praticando assim um ato que não lhe competia, já que falar de arbitramento dos rendimentos, não é a mesma coisa de arbitramento dos lucros, e segundo o RIR/80, o mandamento da Receita Federal, lhe compete Arbitrar os rendimentos do lançamento de ofício (Art. 676 a 678), e Arbitrar os lucros quando da fiscalização (Art. 399 a 402)."

É o relatório.

V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

Apega-se obstinadamente, a defesa a uma preliminar de nulidade, sem se situar na exata medida em que a lei (decreto) do processo administrativo fiscal lhe dá acolhimento. Os casos de nulidade estão determinados, expressamente, no artigo 59, incisos I e II, do Decreto nº 70.235, de 06.03.1972. Não se tratando de decadência ou prescrição, perempção e supressão de instância, fatos estes incorrentes na espécie dos autos, a respeito do recurso que ora se julga, e fora dos casos previstos no citado dispositivo do processo administrativo fiscal, inexistente cabimento para debaterem-se teses preliminares, sendo ainda de notar-se que o entendimento a respeito de nulidades só tem mesmo consistência jurídica nos casos definidos no artigo 59, incisos I e II, diante da ressalva feita no artigo 60 do Decreto nº 70.235, de 06.03.1972, ao estatuir que:

"As irregularidades, incorreções e omissões diferentes no artigo anterior não importarão em nulidades e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio."

Na conformidade do artigo 59, são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente (inciso I) e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (inciso II).

É em ~~derredor~~ dessas circunstâncias, e não de outras, que se deve perquirir se houve ocorrência da preliminar de nulidade argüida pela defesa.

Os atos, de variadas naturezas, praticados no desenvolvimento do processo administrativo fiscal, quer se refiram à intimação, notificação e informação, quer ao julgamento singular, que possam ser enquadrados no entendimento de termos, despachos ou decisões, dos quais cuida o dispositivo legal, provêm de autoridades fazendárias.

rias competentes (funcionários e autoridades lançadora e julgadora), e, assim, sob esse aspecto não há como se admitir a ocorrência de nulidade.

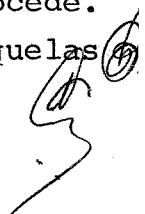
Restaria, então, a hipótese de perquirir-se se os atos praticados o foram com preterição do direito de defesa.

Sob esse aspecto, também não se observa ter a recorrente sido obstruída no exercício do direito de defesa.

A abertura dos prazos para apresentação de esclarecimentos e para formular as petições impugnativa e recursória foram respeitados pelas autoridades fazendárias. A recorrente, desde o primeiro instante em que se inaugurou o litígio, com o oferecimento da petição impugnativa, situou bem a matéria da qual o processo cogita, pois sempre fez alusão não só ao lançamento de ofício por falta da declaração de rendimentos, mas também ao fato de ter o crédito tributário base no lucro arbitrado, servindo-se até de ementas de acórdãos que tratam de arbitramento de lucros, pretendendo que se aceite o resultado apenas declarado, como se a simples declarações de rendimentos não fossem meras informações unilaterais do contribuinte (pessoa jurídica), quando não se apresentam a escrita contábil e os respectivos documentos que a apoiam, tal como salientou, a propósito, o ato recorrido.

A recorrente nunca foi obstada em exercer livremente o direito de defesa. Não há, portanto, razão sequer de poder-se admitir a ocorrência de preterição do direito de defesa e acolher-se a pretensa preliminar de nulidade, não é possível, sem se debater o mérito da questão, a fim de examinar-se se é, ou não, cabível a exigência fiscal.

A esta altura dos debates, já se pode firmar a convicção de que a preliminar de nulidade articulada pela defesa, com base no artigo 11 do Decreto nº 70.235, de 06.03.1972, não procede. No máximo, o que se poderia admitir, seria tratar-se de uma daquelas



ACÓRDÃO Nº 101-74.966

omissões previstas no artigo 60 mencionado, que, em absoluto, não implicam em nenhuma nulidade.

Acresce, porém, dizer que nem mesmo esse máximo é possível admitir-se, dado que, frente à redação do inciso III do citado artigo 11, que especificamente trata da disposição legal infringida, não há, com efeito, obrigatoriedade, como diz a defesa, de ser imprescindível mencionar-se a disposição legal infringida. Ao contrário, o que se defronta é com uma faculdade, e não obrigatoriedade, como se depreende da expressão "se for o caso", mediante a qual a redação do inciso III termina, como se verifica da leitura completa dos seus termos:- "a disposição legal infringida, se for o caso." (grifo da transcrição).

A defesa fez menção ao artigo 11, mas se omitiu de mencionar, especificamente e de propósito, o disposto no inciso III, porque só assim, com semelhante omissão, pôde encenar uma obrigatoriedade inexistente e tentar iludir com uma preliminar de nulidade que somente a sua imaginação criou.

O fato da dispensa de indicação da norma violada está em que, dizendo a expressão "se for o caso", se entende haver casos em que a menção à "disposição legal infringida" pode deixar de ser feita.

Entretanto, não se obscureça que em a notificação de fls. 10 se indica cogitar-se de lançamento "ex officio", com base no artigo 676 do RIR/80, a qual constitui seqüência de uma intimação anterior (fls. 02), de igual número ao da notificação nº93001/00.025), intimação essa, expedida por falta da declaração de rendimentos, que não foi atendida. A hipótese corresponde, pois, ao entendimento da expressão "se for o caso", porquanto a seqüência dos expedientes - intimação e notificação - dá perfeitamente a compreensão de que se trata de lançamento "ex officio", por não ter sido apresentada a declaração de rendimentos (art. 676, inciso I, do RIR/80), o que obviamente constitui infração qualificada, sabido como é ser a sua apresentação anual uma obrigação, embora acessória, mas indeclinável. Se, porém, da falta de declaração de rendimentos resulta, ou não, arbitra-



ACÓRDÃO Nº 101-74.966

mento de lucro, isto depende apenas do oferecimento de provas hábeis, inequívocas, o que nada tem a ver com teses preliminares, pois a questão é tão-somente de mérito e unicamente debatendo-a sob este aspecto deve ser ela julgada.

A apresentação anual da declaração de rendimentos constitui obrigação acessória indispensável à determinação do tributo devido sob a modalidade de imposto de renda. Todavia, se não apresentada, a sua falta não impede a constituição do lançamento, que há de ser feito por procedimento de ofício.

Sendo a prestação da declaração de rendimentos considerada obrigação acessória relativa à determinação do lucro sujeito à tributação, a falta de apresentação dela e tão-somente isso, não justifica o arbitramento do lucro, pois entre as disposições dos incisos I a IV, em que se desdobra o artigo 7º do Decreto-lei nº 1.648, de 18.12.1978 (art. 399, incisos I a IV, do RIR/80), nenhuma delas apóia o arbitramento do lucro apenas por falta da declaração de rendimentos. Esta circunstância de que tão-somente a falta da declaração de rendimentos não é causa para o arbitramento do lucro já faz parte de inúmeros julgados do Primeiro Conselho de Contribuintes e consta do Parecer Normativo CST nº 40, de 05.11.1981, que em seus subitens 3.2 e 3.3 diz:

"3.2 Enquanto o pressuposto do procedimento de ofício, no caso em exame, é a falta de prestação de declaração, o pressuposto do arbitramento é a inexistência de elementos que formalmente possam assegurar a correta determinação da base de cálculo. Por conseguinte, a omissão de declarar, por si só, não é fato suficiente e necessário ao arbitramento, já que o contribuinte "omisso" pode possuir, antes de iniciado aquele procedimento, escrituração regular e preencher as exigências fiscais relacionadas com a demonstração do lucro real ou do lucro presumido.

3.3 Assim, ainda que esteja presente o pressuposto do procedimento fiscal (falta de declaração), pode estar, ou não estar, presente o pressuposto do arbitramento (falta de cumprimento de deveres acessórios relacionados com a apuração da base para incidência do imposto)."

Tem-se, assim, por medida precária o dirigir, unicamente por meio de expediente interno, o procedimento fiscal para que

somente em razão de não haver o contribuinte dado resposta à intimação que se lhe fez a respeito da falta de declaração de rendimentos, se arbitre o lucro tributável, sem se proceder a verificações, a fim de cobrar-se o imposto de renda preponderantemente calculado sobre o lucro real, quando tem este lucro atendidas as condições da lei, ou, se não atendidas, sobre o lucro arbitrado com base preferencial na receita bruta, desde que haja possibilidade de tornar-se esta conhecida pelo fisco.

Ao efetuar o lançamento com base no arbitramento do lucro, a autoridade lançadora somente agiu frente ao pressuposto do procedimento de ofício, atinente à omissão do dever de declarar, sem, porém, ter verificado se o pressuposto para o arbitramento do lucro estava presente, mesmo tendo o procedimento de ofício, em seus primórdios, por justificativa, o fato de não haver a empresa atendido à intimação para prestar esclarecimento por falta da declaração de rendimentos.

No entanto, desde que posteriormente verificou a inexistência dos livros de escrituração, ditos apenas pela empresa como desaparecidos por furto qualificado, uma vez que o laudo pericial ao apontar, a fls. 35, o extravio de livros e documentos, não identifica as pessoas jurídicas a que pertenciam, dá por endereço, onde ocorreu o furto qualificado, o de outra empresa e salienta que a relação fornecida pela empresa Balcam Construtora e Incorporadora Limitada, que não é a recorrente, e na qual se deu a ocorrência, é da sua inteira responsabilidade, o arbitramento do lucro passou a ter cabimento.

Aceitando-se a alegação de que ocorreu, em 08.02.1982, furto dos livros e documentos contábeis da suplicante, então não há mesmo razão por que se deixar de justificar o arbitramento do lucro, pois ao apresentar, em 20.04.1982, a declaração de rendimentos faltante, a empresa não tinha condições de comprovar o resultado operacional declarado, por inexistência de escrituração na forma das leis comerciais e fiscais.

Ademais, é ainda de observar-se que antes daquela data de 08.02.1982, dada como a da ocorrência do furto dos livros

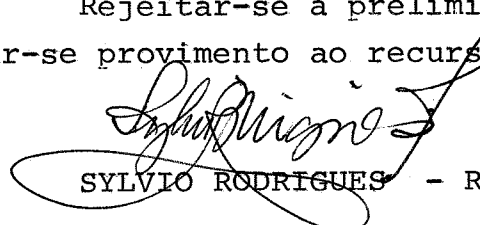
ACÓRDÃO Nº 101-74.966

documentos contábeis, a empresa tinha sido intimada em 08 de janeiro de 1982 (fls. 02), a prestar, em vinte dias, a aludida declaração e esse prazo já se encontrava até extinto.

Não tendo, pois, como comprovar o resultado declarado por sua própria desídia, a recorrente não tem outra alternativa senão a de sujeitar-se ao arbitramento de lucro. E como nem sequer ofereceu condições de dar a conhecer a receita bruta, o arbitramento do lucro com base no capital social tem amparo no artigo 8º, § 4º, do Decreto-lei nº 1.648, de 18.12.1978 (art. 400, § 4º, do RIR/80) e de acordo com o inciso I, alínea "c", da Instrução Normativa do SRF nº 108, de 22.10.1980, através do coeficiente 0,5 (zero vírgula cinco).

Em suma, quem não cumpre não pode invocar direito e nem ter a proteção da lei. A recorrente não cumpriu a obrigação de entregar, no prazo da lei, a declaração anual de rendimentos. Intimada a prestá-la não cumpriu a exigência da intimação. Somente depois de notificada do tributo, veio a apresentá-la, porém sem poder cumprir as condições de comprovar o resultado declarado. Pelo Acórdão nº 103-04.797 da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 53/58) ficou determinado que o primeiro recurso, constante da petição de fls. 47/48, fosse apreciado como impugnação. Nova oportunidade se abriu à recorrente para que comprovasse o resultado declarado, sem contudo conseguir demonstrar desacerto na confirmação do arbitramento do lucro sobre o capital social, uma vez que a receita bruta não foi dada a ser conhecida pelo fisco. O segundo recurso (fls. 65/66), cópia literal do primeiro, é de ser julgado pelo arbitramento do lucro, por ausência de escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, sendo irrelevante indagar se antes essa escrituração existiu, perante a circunstância de que, quando a recorrente prestou a declaração de rendimentos, estava ciente de não reunir condições de comprovar que o resultado declarado era real.

Rejeitar-se a preliminar de nulidade argüida e, no mérito, negar-se provimento ao recurso é, enfim, o voto do relator.



SYLVIO RODRIGUES - RELATOR

