



MINISTÉRIO DA FAZENDA

RO

Sessão de 21 de setembro de 1981

ACORDÃO Nº 101-72.601

Recurso nº -83.777 - IRPJ-EXS: DE 1976 a 1981

Recorrente - PLANTEC-FLORESTAMENTO E REFLORESTAMENTO LTDA.

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CURITIBA - PR

IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCROS - A lei autoriza o fisco a fixar os lucros tributáveis quando falte a escrita contábil, situação que abrange a hipótese de ela ter sido destruída em incêndio antes da revisão fiscal. As declarações de rendimentos são informações unilaterais do contribuinte, não fazendo prova em seu favor se o mesmo não puder apresentar a escrituração e os comprovantes que a sustentam.

DL. Nº 1.648/78 E PORTARIA Nº 22/79 - As novas alíquotas e critérios de arbitramento baixadas com a Portaria-MF-22/79, quando tenham alterado normas substanciais que influam no montante a pagar, se agravarem a situação do contribuinte somente se aplicam a partir do exercício de 1980.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PLANTEC - FLORESTAMENTO E REFLORESTAMENTO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para determinar que se compensem as importâncias constantes do lucro tributável I (um) no imposto apurado no arbitramento e a base de cálculo do lucro arbitrado nos exercícios de 1979, 1980 e 1981 seja calculado com base nos seguintes percentuais: 15%, 30% e 36%, respectivamente.

Sala das Sessões (DF), em 21 de setembro de 1981

v.v.

AMADOR OUTEIRO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE

RAUL PIMENTEL

- RELATOR

VISTOS EM

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO-

PROCURADOR DA

SESSÃO DE

13 NOV 1961

FAZENDA NACIONAL

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



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0980/002.918/81-36

RECURSO N.º: 83.777

ACÓRDÃO N.º: 101-72.601

RECORRENTE: PLANTEC - FLORESTAMENTO E REFLORESTAMENTO LTDA.

R E L A T Ó R I O

PLANTEC - FLORESTAMENTO E REFLORESTAMENTO LTDA., com sede em Curitiba-PR, vem a este Conselho, com guarda de prazo legal, recorrer da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal naquela Cidade, através da qual foi confirmado o lançamento Ex Officio do Imposto de Renda dos exercícios de 1977, 1978, 1979, 1980 e 1981, corrigido monetariamente e acrescido da multa de 50%, de que trata o artigo 728, item II, do Decreto nº 85.450/80.

2. Conforme consta no Auto de Infração de fls. 178, a referida empresa teve seus lucros arbitrados, por infração aos artigos 157, 159, 160, 161, 164, 165 caput e § 1º, 172, 173, 174 combinado com o 399 I, 400 §§ 1º, 5º e 7º, 405 § 1º, 676 inciso III, 678 inciso III do Dec. 86.450/80, combinados ainda com os artigos 135, 138 e 149 do Dec. 76.186/75, tomando-se por base a receita confessada em suas Declarações de Rendimentos, ante a impossibilidade o contribuinte reconstituir sua escrituração, destruída que fora por incêndio ocorrido em veículo de sua propriedade, e conseqüentemente impossibilitando de ter-se como exatos os dados apresentados nas referidas declarações, com vistas à manutenção da tributação com base no lucro real.

3. O lançamento foi impugnado às fls. 180/195, tendo a

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0980/002.918/81-36
Acórdão nº 101-72.601

interessada alegado, em síntese, que no Termo de Verificação que antecedeu à lavratura do Auto de Infração não foi observado durante a análise das Declarações de Rendimentos dos anos questionados as peculiaridades da atividade de florestamento e reflorestamento, razão pela qual algumas parcelas declaradas englobadamente foram consideradas estranhas; que o sinistro com o veículo de sua propriedade, que transportava toda contabilidade da empresa para fins de auditoria a ser realizada em escritório no Centro da Cidade, ocorreu antes do início da ação fiscal, comprovado por laudos técnicos anexados aos autos; que o artigo 399 do RIR, capitulado nos autos, não autoriza o arbitramento do lucro na hipótese de desaparecimento de livros fiscais por força de incêndio, transcrevendo, a seguir, Acórdãos das esferas Judiciais e Administrativas que lhe eram favoráveis; que fora aplicado indevidamente no lançamento os percentuais e alíquotas estabelecidas pelo Dec. Lei 1.648, de 12.12.79, no que tange ao exercício de 1979, vez que o encerramento do período base se dera em 31/08/78, antes de entrar em vigor o referido diploma; que não fora considerado na apuração do imposto devido a aquele já recolhido através de antecipação pela retenção na fonte, como consta em suas Declarações de Rendimentos, sendo indispensável no caso uma perícia junto ao SERPRO com objetivo de se ver confirmada as antecipações; da mesma forma, não foram consideradas as parcelas correspondente ao PIS, estando os comprovantes em poder da CEF, sendo solicitado, também, perícias necessárias a comprovação, na forma do art. 17 e seguintes do Dec. 70.233/72; que não cabia a tributação de 30% na fonte, com fundamento no art. 544 do RIR/80, vez que em 02/05/79 a empresa deixara de ser Sociedade Anônima, fora da vigência, inclusive, do Dec. Lei 1.648/79; que a multa do 676 e seus incisos, do RIR/80, não se aplicava nos casos de incêndio, e, finalmente, que a Correção Monetária só caberia a partir do ato da fiscalização.

4. Ao exame das razões e provas apresentadas e da Informação Fiscal de fls. 215/220, a autoridade julgadora de primeira instância manteve integralmente o lançamento, assim se pronunciando em sua Decisão de fls. 221/226.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0980/002.918/81-36

Acórdão nº 101-72.601

"A preliminar de ordem geral e os esclarecimentos prestados pela autuada relativamente às circunstâncias em que ocorreu o incêndio que destruiu a documentação e os livros contábeis deixaram importantes lacunas porquanto não elucidam integralmente as questões levantadas pelos autuantes no termo de fls. 167 a 171 e não explicam adequadamente as razões do inusitado transporte da documentação.

Ao contrário, a leitura das peças do processo permite a conclusão que a empresa agiu de maneira displicente, culposa, ao efetuar a remoção de importantíssimos documentos sem a adoção de cautelas mínimas. A maneira, a hora e as demais circunstâncias do sinistro estão a comprovar a negligência com que se houve a interessada, devendo ser ressaltado que providências acauteladoras somente foram tomadas após o incêndio.

Observe-se que a declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1981 foi entregue após a ocorrência do incêndio, com tributação baseada no lucro real com dados já então inexistentes, haja visto o sinistro em que pereceu a totalidade dos documentos e livros contábeis. Ofende à mediana inteligência aventar-se a hipótese de que somente a dita declaração se salvou do fogo ou de que os auditores fossem realizar sua tarefa, que, efetuada com correção, é minuciosa, sem examiná-la.

Acresce notar, ademais, que a impugnante não cumpriu o estabelecido no § 1º do art. 165 do RIR/80, verbis:

.....
 "Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concorrente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de 48 horas, ao órgão competente do Registro do Comércio."

O artigo 399 do RIR/80 - Dec. 85.450/80, estabelece que a autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica quando inexistir a escrituração de acordo com as normas comerciais e fiscais, apoiada em documentação hábil.

Ora, inexistente escrituração na ocorrência da destruição por incêndio antes de ser submetida ao crivo da fiscalização. 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 sinistro tenha sido caso fortuito. Tal aspecto é importante no presente caso principalmente pelas questões levantadas pela fiscalização na análise sumária das declarações.

O caráter doloso do acidente é irrelevante para aplicação ou não do critério de arbitramento, sendo certo, todavia, que provada a má fé, a multa aplicável seria de 150%.

Desta forma, o arbitramento dos lucros merece ser mantido. É pacífica a jurisprudência do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes sobre o tema, conforme se infere pelas ementas de algumas decisões que transcrevemos:

.....
Considerando que a própria autuada declarou expressamente a impossibilidade de reconstituição da sua escrita contábil, correto o procedimento fiscal.

Os percentuais adotados no arbitramento procedido pelos agentes fiscais são os corretos, não tendo procedência a alegação da interessada quanto ao exercício de 1979.

O Decreto-lei 1.648/78, publicado no Diário Oficial da União em 19.12.78, face ao princípio da anualidade, invocado pela defendente, é aplicável ao exercício financeiro de 1979 e, assim, deve ser aplicado ao ano-base terminado em 31.08.78 porque relativo àquele exercício. No mesmo sentido o Parecer Normativo CST nº 68/79 (Norma complementar de direito tributário, conforme art. 100 do CTN).

Despropositada a pretensão da interessada, de realização de diligências para verificação dos valores da IRRF e PIS, porque:

- a) a requerente, face ao perecimento total dos assentamentos contábeis não pode, sequer, indicar as fontes pagadoras/retentoras, o que torna impraticável a solicitação relativamente ao Imposto de Renda, retido na fonte, e,
- b) a realização de diligência relativa ao PIS

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0980/002.918/81-36
Acórdão nº 101-72.601

em nada alteraria os valores finais da autuação, porquanto uma eventual dedução da parcela questionada implicaria em recálculo, pelo mesmo valor, da nova quota daquele programa.

A alegação da empresa no tocante à aplicação do percentual de 30% sobre os lucros arbitrados, como imposto retido na fonte, não deve ser analisado no presente processo porque lhe é impertinente, objeto que foi de processo lavrado em separado.

A multa aplicável à espécie é de 50%, prevista no art. 728, inciso II, do Regulamento aprovado pelo Decreto 85.450/80 - RIR/80, visto não ter ficado comprovado o evidente intuito de fraude.

Mansa e pacífica a jurisprudência administrativa no sentido de que, nos lançamentos "ex officio", a correção monetária é devida a partir do exercício seguinte a que corresponder o débito, como aliás, indica a ementa do acórdão transcrito pela defesa às fls. 194, sendo irretorquível o procedimento fiscal."

5. Segue-se às fls. 231/247 o tempestivo Recurso para este Colegiado, cujas razões são lidas integralmente em Plenário.

É o relatório

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0980/002.918/81-36
Acórdão nº 101-72.601

V O T O

Conselheiro RAUL PIMENTEL, Relator

I - DAS ALEGAÇÕES DE RECURSO

Como vimos pelo relato, a apelante apresenta as preliminares de: caso fortuito e força maior e de não ser cabível o arbitramento na hipótese de incêndio; no mérito: discute o cabimento dos percentuais de arbitramento; pleiteia a manutenção da dedução dos incentivos da Lei nº 5.106/66 e do Imposto de Renda retido na fonte; solicita que seja compensados os valores recolhidos a título de PIS; alega que os índices de correção monetária aplicáveis seriam os vigentes na data do arbitramento; entende ser incabível a aplicação da penalidade e da incidência de fonte sobre o lucro arbitrado.

II - DO CASO FORTUITO OU FORÇA MAIOR

A caracterização do "caso fortuito" ou "força maior" — expressões juridicamente similares, como ensina Clóvis Beviláqua, ou sinônimas, segundo Arnaldo Medeiros — exige dois requisitos: a inevitabilidade do evento (elemento objetivo) e a ausência de culpa (elemento subjetivo).

Para que se fizesse presente a ausência de culpa, ter-se-iam de analisar todas as suas variedades, pois como já ensinava Clóvis Beviláqua (Código Civil Comentado, 1955, vol. IV, pag. 172, "verbis":

"Pode a culpa ocorrer de vários modos: in faciendo, quando resulta de um ato positivo; in omittendo, quando ocorre por abstenção ou omissão; in contrahendo, se se manifesta na celebração do contrato; in elegendo, se consiste na escolha da pessoa a quem se confia a prática de um ato; in vigilando, se

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0980/002.918/81-36

Acórdão nº 101-72.601

consiste na falta de atenção necessária no de
sempenho de um dever."

No caso dos autos, embora a Fiscalização não tenha acusado a recorrente da prática da destruição proposital (intuito doloso) de toda ou parte da documentação, eis que somente os responsáveis pela escrita da sociedade sabem, na realidade, quais e quantos documentos se encontravam no automóvel incendiado, os fatos e documentos acostados aos autos, a seguir sumariados, não a eximem de culpa, senão vejamos:

1) Além de ser altamente suspeita a maneira como foram contratados os serviços de auditoria, sem qualquer especificação do trabalho a ser desenvolvido e do período que ela abrangeria, mais inusitado ainda se apresenta a forma de fixação de honorários e a exigência da "transferência de toda a documentação para algum escritório no centro de Curitiba" (fls.3, grifamos).

2) Por outro lado, se a auditoria somente iria começar em 01/03/81, para que no dia 13/2/81, numa sexta-feira às 14 horas e 24 minutos, se pediria que a documentação já estivesse no centro no dia 16/2/81 (fls. 5)!

3) De outra sorte, como se explica que a Kombi pegue fogo por volta de 23 horas e 10 minutos e somente depois de meia hora, isto é, às 23 horas e 45 minutos se comunique o fato (fls.7);

4) Como justificar o transporte quase à meia noite, o carro pegar fogo sem atingir o tanque de gasolina, em estrada de terra, em local sem iluminação, longe de residências, em direção ' contrária ao alegado destino e ainda perto do local de onde teria partido, como se lê nas letras "a" a "g" do item 6 do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (fls. 172-v), in verbis (grifos da transcrição)

"a)- Estranhamente, por ocasião da lavratura do Termo de Início de Fiscalização (17.2.81) não fomos informados de que os documentos , bem como a escrituração da empresa, haviam

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0980/002.918/81-36

Acórdão nº101-72.601

sido destruídos em incêndio ocorrido em ... 13.02.81 (quatro dias antes de nossa visita à empresa);

b)- O acidente com o veículo (incêndio) ocorreu em local - Rua Fernando de Noronha, esquina com Rua Eduardo Genorasso - distante aproximadamente 02 Km da empresa, em parte não pavimentada, com poucas residências próximas e com falta de iluminação pública;

c)- Os documentos transportados da empresa pelo veículo deveriam ser entregues no centro da cidade de Curitiba (Edifício Executivo Center Everest) onde a empresa diz possuir uma dependência;

d)- O veículo estava trafegando com os referidos documentos às 23,00 horas em direção contrária ao local em que os mesmos deveriam ser entregues;

e)- O transporte dos documentos estava sendo feito em uma sexta-feira às 23,00 horas, sabendo-se que no dia seguinte (sábado) não há expediente normal;

f)- Não havia nenhuma outra pessoa da empresa acompanhando o transporte da documentação contábil, sendo o motorista o único responsável pelo manuseio de tão importante carga;

g)- Em pesquisa efetuada nos órgãos de imprensa (jornais da capital) não constatamos nenhuma referência ao fato (incêndio) embora seja comum a divulgação desse tipo de notícia."

59) Se toda (sic) a documentação já havia sido queimada na kombi incendiada em 13/02/81 porque em 17/02/81, quando foi iniciada a Fiscalização e a recorrente intimada a apresentar os livros e documentos comerciais e fiscais do período 1976 a 1979, em lugar de cientificar a ocorrência do incêndio à Fiscalização, "na ocasião, o Sr. Adir Barusso — diretor administrativo — comunicou que os livros fiscais e comerciais juntamente com os demais documentos solicitados seriam apresentados à fiscalização na dependência da empresa situada à Rua Comendador Araújo, no Edifício Executive Center Everest conjunto 25" (fls. 2);

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0980/002.918/81-36

Acórdão nº 101-72.601

6º) O fato é ainda mais estranhável, tendo em vista que não havia sido dado ciência do ocorrido ao órgão competente do Registro do Comércio, nem publicado em qualquer jornal a destruição dos livros e documentos (fls. 172, item 3);

7º) Apesar de se alegar ter sido destruída toda a documentação e, conseqüentemente se isso fosse certo, a Administração já estava ciente de que não poderia declarar o imposto com base no lucro real, eis que a falta de escrita a impossibilitaria de fazer qualquer comprovação, no entanto, assim mesmo, em 31.03.81, fez a declaração pelo lucro real;

8º) Aliás o declarado no item anterior conduz a verdadeiro milagre, dado que, segundo se alega, não sobrou documentação intacta do ano-base de 1979, no entanto, a declaração de rendimentos, contratos sociais, atas das assembleias, fichas de assentamentos de operários etc. foram apresentadas à Repartição fiscal ou acostadas a estes autos.

Portanto, assiste inteira razão à equipe fiscal, quando no item 7 do Termo de fls. 173, declara:

liv

"Diante desses fatos, concluímos que houve culpa "in vigilando" do interessado, posto que os livros e demais documentos contábeis devem ser guardados em local onde estejam a salvo de destruição, dado a sua relevância, não só para fins fiscais, como também para os comerciais. O transporte dos referidos livros e documentos deveria ter sido executado dentro das maiores precauções possíveis para evitar a sua perda, extravio ou destruição. Pelos fatos narrados anteriormente, parece não ter havido da parte dos dirigentes da empresa a preocupação em fazer com que os documentos fossem transportados com a segurança recomendável."

e a autoridade julgadora recorrida, quando consigna:

"..., a leitura atenta das peças do processo permite a conclusão que a empresa agiu de maneira displicente, culposa, ao efetuar a

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0980/002.918/81-36

Acórdão nº 101-72.601

remoção de importantíssimos documentos sem a adoção de cautelas mínimas. A maneira, a hora e as demais circunstâncias do sinistro estão a comprovar a negligência com que se houve a interessada, devendo ser ressaltado que providências acauteladoras somente foram tomadas após o incêndio."

Em conclusão, se os fatos não permitirem concluir pela subtração deliberada do documentário fiscal e comercial, a culpa da recorrente pela não apresentação desses importantes documentos ao Fisco é inarredável.

III - DO CABIMENTO DO ARBITRAMENTO

Como vimos das considerações objeto do tópico anterior, a quantidade de documentos e livros que efetivamente podia estar dentro da kombi somente a autuada tem conhecimento, eis que nem sequer relação do transportado e queimado foi fornecida ao Fisco.

Por outro lado, em resposta à intimação fiscal onde se solicitou que a Fiscalizada esclarecesse,

"por escrito, sobre a possibilidade de reconstituição de sua escrita comercial e fiscal," (fls. 135)

foi respondido pela direção da fiscalizada:

"esclarecemos ser impossível a reconstituição da escrita comercial e fiscal, como aliás, já foi informado verbalmente aos Senhores Fiscais por ocasião do recebimento do Termo." (fls. 136)

O artigo 149 do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 76.186/75 (com fundamento no que estabeleceram as leis nºs 2.354/54 e nº 3.470/58) e o vigente diploma regulamentar do tributo, baixado com o Decreto nº 85.450/80

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0980/002.918/81-36

Acórdão nº 101-72.601

(com apoio no que estabeleceu o Decreto-lei nº 1.648/80) estabele^{ce} textualmente que a falta ou inexistência de escrituração de acordo com as disposições comerciais ou fiscais ensejaram o arbitramento do lucro.

Ao contrário do alegado, não perquirindo os diplomas legais quais as razões da não existência de escrita, abrange a todas elas, salvo se comprovado o alegado caso fortuito ou força maior, que, como demonstramos, nestes autos não há como dele cogitar.

Ora, sendo certo que, as declarações de rendimentos apresentadas pelos contribuintes são informações unilaterais suas, tanto que podem ser objeto de retificação por solicitação do próprio declarante, elas não fazem prova a seu favor, se não forem apresentados a escrita e documentos que as lastream.

A conservação e boa guarda dos livros comerciais e fiscais e dos documentos que embasam sua escrituração é obrigação há muitos anos estabelecida para todos os comerciantes, vez que o Código Comercial (Lei nº 556, de 25.06.1850) estabeleceu no art. 10, 3º, que:

"Art. 10 - Todos os comerciantes são obrigados:

.....

3º) a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondências e mais papéis pertencentes ao giro do seu comércio, enquanto não prescreverem as ações que lhes possam ser relativas (Tít. XVIII);"

imperativo do próprio Código Tributário Nacional ao estabelecer no art. 195, parágrafo único, textualmente:

"Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram."

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 0980/002.918/81-36

Acórdão nº 101-72.601

Também o diploma regulamentador do tributo exigido nos presentes autos (que teve vigência até 04/12/80), com fundamento no que estabeleceu o art. 4º do Decreto-lei nº 486/69, estabeleceu no art. 138 que:

"Art. 138 - O comerciante é obrigado a conservar em ordem, enquanto não prescritas e eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos à sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial."

A legislação que rege a cobrança do Imposto de Renda da pessoa jurídica determina que a base de cálculo do imposto será dada pelo lucro real verificado anualmente, segundo o balanço e a demonstração da conta de lucros e perdas (art. 127), o qual está sujeito a comprovação por meio de escrituração em idioma e moeda nacionais e pela forma estabelecida nas leis comerciais e fiscais (art. 135).

ser
A técnica e forma estabelecidas para o cálculo e comprovação do lucro real pela legislação do Imposto sobre a Renda é, sem dúvida, altamente complexa, dedicando o RIR/75 nada menos de 264 artigos, estando toda calçada na escrituração comercial e fiscal.

Quando o contribuinte não procede de acordo com as normas que disciplinam o cálculo do tributo mas demonstra pela forma estabelecida como foi calculado, está sujeito às retificações ex officio e quando não comprova o montante devido pela forma estabelecida está sujeito ao cálculo pelo arbitramento, também ex officio (art. 149), dado que calcular sem provar equivale a não calcular.

No caso da autuada, ela nada comprovou, pois não apresentou a escrita que demonstrasse os eventuais resultados e intimada a dizer se teria condições de comprovar os resultados a través da reconstituição da escrita, respondeu "ser impossível a

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0980/002.918/81-36

Acórdão nº 101-72.601

reconstituição da escrita comercial e fiscal."

A jurisprudência dominante a este respeito é pacífica, vejamos-se, entre muitos outros, os seguintes julgados:

"EXTRAVIO DOS LIVROS E DOCUMENTAÇÃO - Obrigação legal do contribuinte de conservá-los em boa guarda. A alegação de perda ou extravio não o exonerava de responsabilidade, sujeitando-se ao arbitramento do lucro tributável, na forma do art. 198, do RIR - Decreto nº 58.400/66 (Acórdão nº 1.3/0303, unânime, Relator o Cons. Oswaldo Kilzer da Rocha).

.....
Torna-se até despidendo ir a maiores detalhes sobre o comportamento da recorrente, analisando o incrível furto dos livros e todos os documentos dos últimos cinco anos em um automóvel, assim como nenhuma outra providência correlata a que estava obrigada, limitando-se a mera comunicação no Diário Oficial do Estado.

Sempre protestou pela reconstituição da escrita desde os esclarecimentos iniciais (fl. 107), reclamação (fl. 135) e recurso (fl. 145) mas, suas providências nesse sentido não foram além de palavras.

Deste modo, outro não poderia ter sido o comportamento da fiscalização em desclassificar a escrita e o arbitramento do lucro tributável com base na receita bruta (art. 198, do RIR).

Nesse sentido é tranquilo o entendimento doutrinário e jurisprudencial, conforme nos ensina José Luiz Bulhões Pedreira, in Imposto de Renda

"17.51 (22) - INEXISTÊNCIA DA ESCRITURAÇÃO - A autoridade fiscal tem a faculdade de arbitrar o lucro do contribuinte que não cumpre o dever legal de manter a escrituração de acordo com as disposições legais comerciais e fiscais (quando obrigado a apurar o seu lucro real, ainda que ... (d) a inexistência da escrita resulta de extravio dos livros (46) ..."

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 0980/002.918/81-36

Acórdão nº 101-72.601

Por outro lado, diz ainda o consagrado autor:

"4-36 - DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO - A escrituração faz prova a favor do contribuinte quanto à determinação da sua renda. Mas seu valor probante é relativo, pois o fisco pode examinar e impugnar, para efeitos fiscais, cada um dos lançamentos constantes da escrituração, se não obedecem à legislação fiscal ou se não estão devidamente comprovados. O valor probante da escrituração resolve-se, afinal, na verdade, no valor dos comprovantes dos lançamentos escriturados."(grifei).

Ademais,

"... Se a documentação é destruída por incêndio, ou extravio, a administração pode arbitrar o lucro (144)". (4-22 - obra citada)

Isto porque,

"4-31 - Extravio dos livros

O contribuinte tem o dever de guardar e conservar os livros obrigatórios, assim como a documentação que comprove os lançamentos efetuados; e de exhibí-los nos casos previstos na lei. Se se recusa a exhibí-los e alega extravio ou destruição, cabe-lhe o ônus da prova do fato e da ausência de culpa."

O código Comercial por sua vez prescreve em seu art. 10, nº III:

"Todos os comerciantes são obrigados a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondência e mais papeis pertencentes ao giro do seu comércio, enquanto não prescreverem as ações que lhes possam ser relativas".

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0980/002.918/81-36

Acórdão nº 101-72.601

Inquestionável, pois, o procedimento da fiscalização que se arrimou na Lei para impugnar a escrituração da recorrente, que não possuía os documentos necessários à sua comprovação, e arbitrar o seu lucro tributável." (trecho do voto do Relator do Acórdão nº 1.3/0303).

.....

"Arbitramento: a falta do livro "Diário", com a escrituração de todo ou parte do período sob exame fiscal, autoriza o arbitramento do lucro, ainda que existam as folhas originais das quais aquele teria recebido os registros, por decalque, e o livro tenha sido efetivamente extraviado; legal também a multa de 50% porque se considera inexata a declaração de rendimentos cujos lucros o contribuinte não pode provar (Acórdão 103-02.441, unânime, Relator o Cons. Harry Conrado Schüller)."

"IRPJ - ARBITRAMENTO - DESTRUIÇÃO DA ESCRITA E COMPROVANTES - Sendo inviável a recomposição da escrita e uma vez destruídos os respectivos comprovantes, impõe-se o arbitramento do lucro como forma de apuração do resultado." Acórdão 101-71.938 (Sessão de 12.11.80 - Publicado no D.O.U. de 09.03.81).

"LUCROS ARBITRADOS - Cabe o arbitramento do lucro quando inexistem os livros comerciais e fiscais, bem como a documentação comprobatória das operações realizadas pelo contribuinte, destruídos em incêndio no escritório do Contador, desde que não reconstituída a escrituração, tornando impossível a tributação com base no lucro real. Recurso a que se nega provimento." Acórdão 103-03.013 (Sessão de 09.07.80 - Publicado no D.O.U. de 23/2/81).

"ARBITRAMENTO DE LUCROS: A lei autoriza o fisco a fixar os lucros tributáveis quando falte a escrita contábil, situação que abrange a hipótese de ela ter sido destruída em incêndio antes da revisão fiscal; as declarações de rendimentos são informações unilaterais do contribuinte, não fazendo prova em seu favor se o mesmo não puder apresentar a escrituração e os comprovantes que a sustentam..." Acórdão 103-02.389 (Sessão de 18.10.78).

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 0980/002.918/81-36

Acórdão nº 101-72.601

Portanto, não se positivando o alegado caso fortuito ou força maior, a legalidade do arbitramento é indiscutível, principalmente em face dos fatos apontados no Termo de Verificação e Análise das Declarações de Rendimentos IRPJ (fls. 167/171), notadamente do declarado às fls. 171, onde está escrito que o patrimônio líquido da firma, no período 31.08.75 a 31.08.80, evoluiu de Cr\$ 3.910.727,00 para Cr\$ 213.033.349,00, embora nesse mesmo período os lucros líquidos do exercício depois do IR e ainda incluído o saldo credor da conta de correção monetária, não tenham passado de Cr\$ 89.372.444,00 e às págs. 169, onde se consignou:

"a) O saldo da conta "Imóveis destinados à venda", em 01/09/1979, perfazia a cifra de Cr\$24.972.533,00 e por ocasião do fechamento do Balanço de 31/8/80, o saldo era de Cr\$ 4.466.197,00. Do Estoque do Balanço de abertura acima, a empresa baixou o valor contábil, durante o período-base, um total de Cr\$. 22.075.654,00, ou seja, 88% (oitenta e oito por cento) do saldo inicial dos imóveis destinados à venda (Ativo circulante). A receita destas operações com imóveis vendidos, se guramente não foi oferecida à tributação, uma vez que não foi registrada no quadro 13 (Demonstração do lucro líquido do exercício), linha 12, item 24, "Outras Receitas Operacionais". Este indício fica fortificado, pelo baixo crescimento de receita bruta dos serviços vendidos, observado na comparação dos montantes registrados pela empresa, nos itens 01 e 02 do quadro 13, acima."

IV - DA LEGALIDADE DA MULTA

Como vimos no item III, quando examinamos o cabimento do arbitramento, a legislação que disciplina a tributação da pessoa jurídica impõe a escrituração e conservação de livros fiscais e de contabilidade (Código Tributário Nacional, art. 195, parágrafo único, e RIR/75, em diversos dispositivos) para a declaração e controle do tributo devido.

Na eventualidade de extravio ou estrago de qualquer livro fiscal ou de contabilidade, o contribuinte deverá providenciar a sua substituição, recompondo as operações neles lançadas, sob pena de ficar impossibilitado de optar pela tributação

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0980/002.918/81-36

Acórdão nº 101-72.601

como base no chamado lucro real, visto que na, falta de escrituração, o único meio de calcular o lucro tributável (base de cálculo) é o arbitramento.

Como no momento em que o contribuinte apresenta sua declaração de rendimentos com base no lucro real o Fisco não tem qualquer possibilidade de atestar a veracidade do declarado, isto é, se o contribuinte efetivamente tem condições de optar pela tributação com base no lucro real, possuindo para tal a escrita que a legislação lhe impõe ou se na hipótese de extravio de qualquer livro necessário recompõe a escrita, através da restauração escritural das operações correspondentes, a legislação de regência faculta ao Fisco que examine a veracidade do declarado, no prazo de 5 (cinco) anos, mediante a revisão da declaração apresentada, como se depreende do estabelecido nos artigos 149, parágrafo único, e 173, do Código Tributário Nacional.

Dispondo sobre essa revisão estabelece o RIR/75, nos artigos 431, 432 e 434, respectivamente:

Art. 431 - Os agentes fiscais de tributos federais procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, e das informações prestadas, e verificar o cumprimento das obrigações fiscais (Lei nº 2.354/54, art. 7º, 4).

Art. 432 - Sempre que apurarem infração das disposições deste Regulamento, inclusive pela verificação de omissão de valores na declaração de bens, os agentes fiscais de tributos federais lavrarão o competente auto de infração, com observância do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal.

Art. 434 - A firma ou sociedade que, depois de iniciada a ação fiscal de acordo com os artigos 431 e 433, apresentar declaração ou requerer a retificação de rendimentos de sua declaração, não se eximirá, por isso, das penalidades previstas

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0980/002.918/81-36

Acórdão nº 101-72.601

neste Regulamento, aplicando-se o mesmo procedimento a todas as pessoas físicas ou jurídicas quanto aos rendimentos oriundos da firma ou sociedade a que se referir aquela ação fiscal, inclusive aos sujeitos ao regime de arrecadação nas fontes (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 63, § 5º, e Lei nº 2.354/54, art. 7º, 4)."

Se, no exame, os representantes do Poder Público constatarem que o contribuinte, propositadamente ou não, não comprova, na forma prevista na lei, o lucro tributável que declarou, visto que os dados por ele informados não estão amparados pela escrita fiscal e comercial obrigatória (dotada de todos os requisitos intrínsecos e extrínsecos estabelecidos em lei) cuja conservação lhe cabia até a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram, como declara o Código Comercial, no art. 10, item 3º, o C.T.N. no art. 195, parágrafo único, e o RIR/75, nos arts. 138 e 135, todos já transcritos, concretiza-se, sem dúvida, a violação de todo o sistema em que se apoia a declaração com base no lucro real. A declaração apresentada é inexata, visto não atender aos requisitos de validade, determinados na lei que a disciplina, pois mesmo que no momento da apresentação atendesse aos requisitos de validade, com o eventual extravio dos livros essenciais sem que o contribuinte providenciasse a sua recomposição para, durante o prazo de 5 (cinco) anos, estar habilitada a demonstrar a efetividade do resultado apresentado ao Fisco, como determinam o art. 10 e seu parágrafo único do Decreto-lei nº 486, de 03.03.69, perdeu a eventual validade; pois no caso, os livros e comprovantes são o seu pressuposto.

Não tendo o contribuinte se valido da faculdade estabelecida no art. 406 e seus §§ 1º e 2º, do RIR/75, onde se declara:

"Art. 406 - Ao contribuinte será prestada assistência técnica, na repartição lançadora, sob a forma de esclarecimentos e orientação para a feitura de sua declaração de rendimentos (Lei nº 154/47, art. 26).

§ 1º - Quando essa assistência for solicitada antes de qualquer notificação de procedimento

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 0980/002.918/81-36

Acórdão nº 101-72.601

to fiscal, para efeito de retificação de declaração de rendimentos já apresentada, a totalidade ou diferença de imposto que resultar do cômputo dos elementos oferecidos pelo contribuinte será cobrada, a penas, com a multa de mora devida (Lei nº 154/47, art. 26, § único).

- § 2º - O disposto no parágrafo anterior não eximirá o contribuinte das penalidades previstas neste Regulamento quanto à diferença de imposto que resultar de ação fiscal posterior, baseada em elementos outros colhidos pela repartição lançadora."

nem providenciado a recomposição de sua escrita, com a prévia autenticação de novos livros no Registro do Comércio ou nas repartições fiscais, conforme o caso (art. 10 e seu parágrafo único, do Decreto-lei nº 486/69), nem ainda espontaneamente alterado a forma da apresentação da declaração de rendimentos quanto ao cálculo do tributo devido, recolhendo a diferença devida (art. 138 do Código Tributário Nacional) e tendo o Fisco constatado que o tributo declarado - utilizada a forma do lucro real, cujos requisitos o contribuinte não atendia - era menor do que o devido, a legalidade do lançamento ex officio não pode ser colocada em dúvida.

Sim
Cuidando das modalidades de lançamento, o Código Tributário Nacional, em seu art. 147, conceitua o lançamento por declaração como sendo aquele que é efetuado "com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação."

Pela sistemática prevista na legislação do Imposto sobre a Renda, os lucros das pessoas jurídicas são tributadas com base na declaração de rendimentos apresentada anualmente pelo sujeito passivo, como expressamente estabelece o RIR/75 no artigo 381 e segs.

Descumprida essa obrigação ou não tendo o sujeito passivo obedecido a todas as determinações estabelecidas na legis

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0980/002.918/81-36

Acórdão nº 101-72.601

lação que rege a apresentação da declaração, se constatada, pela fiscalização externa, qualquer violação ao disposto naquelas normas: impõe-se o lançamento ex officio, modalidade substitutiva prevista no Código Tributário Nacional para a formalização da exigência decorrente de obrigação tributária, principal ou acessória, inaimplida, visto que o diploma maior tributário expressamente autoriza a revisão e o lançamento ex officio, nesses casos, dispondo expressamente no art. 149, inciso II, quanto à forma da declaração, e no inciso VIII, quando a administração fiscal se depare com fatos não conhecidos, por ocasião do lançamento anterior, in verbis:

"Art. 149 - O lançamento é efetivado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

.....

II - quando a declaração não seja prestada por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

.....

VIII- quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não comprovado por ocasião do lançamento anterior."

Finalmente o art. 485, alínea "c" do RIR/75, combinado com o art. 149 e seus §§ estabelecem os parâmetros que poderão ser adotados para o lançamento ex officio.

Por outro lado, sendo a própria legislação quem determina o arbitramento do valor tributável para o lançamento ex officio, eis que considera inexata, por inaceitável, a declaração de rendimentos feita com base no lucro real sem a comprovação através de escrita contábil, revestida das formalidade legais: não há como deixar de aplicar a penalidade expressamente determinada no art. 21, alínea "b", do Decreto-lei nº 401/68 (consolidada no art. 534 do RIR), nestes termos:

"Art. 21- Nos casos de lançamento ex officio, serão aplicadas as seguintes multas:

.....

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0980/002.918/81

Acórdão nº 101-72.601

- b) de 50% (cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto devido, nos casos de falta de declaração ou de declaração inexata, excetuada a hipótese seguinte (a seguinte prevê a penalidade de 150%, nosso o esclarecimento)."

A nosso ver, mesmo que a lei não considerasse inexata a declaração, quando o contribuinte não dispusesse dos livros ou comprovantes para demonstrar o valor tributável indicado, como efetivamente ocorre (art. 149 e § 3º c/c o art. 483 e 409 "a" e "c", do RIR/75), ainda caberia a aplicação da mesma penalidade, dado que ela se equipararia à falta de declaração, visto que a própria legislação determina o abandono da declaração efetuada pelo contribuinte com base no lucro real (que é uma das formas legais previstas na legislação do tributo), quando desacompanhada da escrita fiscal e comercial que a ampare, e autoriza o Fisco ao proceder ao lançamento ex officio, não com base nos dados da escrita fiscal e comercial (não apresentadas) mas com base no ativo real, capital ou receita bruta, por qualquer forma apurada.

Claro está que, se o lucro arbitrado apurado pelo Fisco for igual ao oferecido à tributação pelo contribuinte, este nada pagará, nem a título de imposto nem de multa, exceto pelo descumprimento de obrigações formais, visto que no lucro arbitrado se compensa o já tributado e a penalidade só incide sobre a diferença de imposto devido, em face do previsto no art. 138 do C.T.N.

Nota-se ainda que nas disposições do art. 149 (caput c/c o seu § 3º) houve plena equiparação da recusa de apresentação de livros à falta de escrituração e conservação dos livros e documentos que pudessem atestar a veracidade dos dados informados pelo contribuinte.

Com efeito, o contribuinte "inteligente" jamais se recusará a apresentar os livros e comprovantes, sob pena de ficar sujeito às penalidades por embaraço à Fiscalização, além daquelas a que eventualmente esteja sujeito, em razão da diferença de tributo devido: ele simplesmente alega seu extravio roubo ou destruição.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0980/002.918/81-36

Acórdão nº 101-72.601

Até mesmo a publicação, pura e simples, em jornal, do aviso de extravio de livros fiscais e comerciais e a determinação da comunicação de minuciosa informação dentro de quarenta e oito horas ao Órgão do Registro do Comércio, exigida pelo art. 10 do Decreto-lei nº 486/69 (no caso dos autos não efetivada), é presuposto, apenas, para a legalização de novos livros ou fichas, visando à recomposição da escrita, como estipula o parágrafo único do mesmo dispositivo, e não condição que isente os interessados de comprovar o resultado inserto em suas declarações de rendimentos (lucro real), com base em balanços cujas autenticidade e fidedignidade não foram comprovadas.

Se outros efeitos lhes pudesse ser reconhecido, como pleiteam os ingênuos e "espertos", o sujeito passivo para:

- a) se eximir da penalidade de embaraço à Fiscalização;
- b) não ter de responder a pedidos de informação da Fiscalização;
- c) fugir à penalidade de lançamento ex officio;
- d) escolher a forma de tributação mais conveniente (pela possibilidade de comparar os resultados a serem tributados pelo lucro real e pelo lucro arbitrado);
- e) evitar as sanções decorrentes das eventuais falsificações de documentos e livros;
- f) esconder a prova das próprias irregularidades, tais como suprimentos ou empréstimos a sócios e dezenas de outras infrações:

Qu
simplesmente colocaria, na imprensa, um aviso de perda, extravio, roubo ou destruição de livros e documentos que lhe conviesse e tudo estaria resolvido (fazendo tabula rasa do disposto na legislação comercial, no Código Tributário Nacional e em toda a legislação fiscal, inclusive dos dispositivos da espontaneidade (CTN, art. 138 e RIR/75, art. 406 e seus § 1º e 2º, já transcritos), ficando, assim, dispensado de pagar a contador para restaurar a escrita ,

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0980/002.918/81-36

Acórdão nº 101-72.601

gastar dinheiro com correspondência para solicitar cópias de documentos etc.

Nada mais lógico do que, se a simples recusa de apresentação dos livros, impõe o arbitramento do lucro com a penalidade de LANÇAMENTO EX OFFICIO, a falta de sua apresentação ou dos comprovantes em que se assenta as suas operações ter igual sanção.

A jurisprudência predominante deste Conselho, confirma a procedência do nosso entendimento quanto à aplicação da penalidade, como se pode observar dos seguintes trechos:

"LUCRO ARBITRADO - Justifica-se a aplicação da multa de 50% quando o arbitramento de lucro é feito por lançamento "ex officio" (Acórdão 1.4/0174, unânime, Relator o Cons. José Arnaud Baptista).

.....
MULTA - O arbitramento não constitui penalidade mas sim forma legal de determinação do lucro tributável o que o compatibiliza com a aplicação de penalidade (Acórdão 1.3/0360, unânime, Relator o Cons. Oswaldo Kilzer da Rocha).

.....
No mais, a multa há que ser mantida pois, decorrente de lançamento ex officio a sua aplicação é imperativa (Decreto-lei nº 401/68, art. 21, "b").

O arbitramento, outrossim, não constitui penalidade, mas sim forma legal de determinação do lucro tributável o que o torna perfeitamente compatível com a multa. (Trecho do voto do Relator do Acórdão nº 1.3/0360).

.....
ARBITRAMENTO DE LUCROS - A falta de escrituração conduz ao arbitramento dos lucros. A multa de ofício é legítima. (Acórdão 1.7/640, unânime, Relator Cons. Alpheu Julio).

Impõe-se o arbitramento do lucro tributável à pessoa jurídica que deixar de demonstrar o lucro real declarado, por falta de livros e documentos de contabilidade. Instaurado o procedimento de ofício

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0980/002.918/81-36

Acórdão nº 101-72.601

cio, torna-se cabível a aplicação da multa prevista no artigo 534 do RIR/75 (Acórdão 69.788, unânime, Relatora a Cons. Judite de Carvalho Guerra).

.....
É cabível a aplicação da multa de lançamento ex officio nos casos de arbitramento do lucro tributável (§ 3º do artigo 149 do RIR/75) (Acórdão 69.900, unânime, Relator o Cons. Adilson Conceição)."

Os grifos que se observam na transcrição dos excertos acima não fazem parte do original.

V - DOS PERCENTUAIS DO ARBITRAMENTO

Neste ponto assiste razão a autuada.

Entendemos que, efetivamente, as novas normas sobre arbitramento de lucros — especialmente aquelas que estabeleceram bases mais elevadas para o cálculo do valor tributável (30%, em vez de 15%, como era antes); que autorizaram o agravamento de 20%, das alíquotas utilizadas para o exercício anterior (mesmo que o arbitramento de vários exercícios se faça num só momento); que fixaram novos critérios para o cálculo da base de cálculo (adoção do parâmetro: lucro do exercício anterior, folhas de pagamento etc.) — somente podem ser aplicadas a partir do exercício de 1980, dado não estarem em vigor no primeiro dia do exercício, como o exigem a Constituição, o Código Tributário Nacional e se concluiu nos julgados que motivaram a Súmula nº 584, do Supremo Tribunal Federal.

Com efeito, sendo indiscutível que a base de cálculo ou valor tributável é matéria reservada à lei, segundo expressamente estabelece o art. 97, inciso IV do C.T.N., conclui-se que o conteúdo do ato assinado pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda tem força de lei e não de simples norma complementar, pois esta, por natureza, é interpretativa e declaratória, já a Porta—

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0980/002.918/81-36

Acórdão nº 101-72.601

ria nº 22/79, baixada, usando da delegação de competência outorga da pelos §§ 1º e 2º, do art. 8º do Decreto-lei nº 1.648/78, onde se dispões que:

"Art. 8º - A autoridade tributária fixará o lucro arbitrado em porcentagem da receita bruta, quando conhecida.

§ 1º - O Ministro da Fazenda fixará a porcentagem a que se refere este artigo, a qual não será inferior a quinze por cento e levará em conta a natureza da atividade econômica do contribuinte.

§ 2º - O Ministro da Fazenda poderá fixar porcentagem menor que a prevista no § 1º para atividades em que a relação entre o lucro bruto e a receita de vendas ou de serviços for notoriamente àquele limite".

tem força constitutiva.

A norma editada integra a norma em branco, constante do Decreto-lei nº 1.648/78, e tanto seu conteúdo como sua expedição dependeriam exclusivamente do Poder Delegado: O Executivo, representado pelo Ministro da Fazenda. Portanto, a base de cálculo tanto poderia ser 10%, 20% ou 30% e a data de sua vigência tanto poderia dar-se em 1979 (se ela fosse publicada e entrasse em vigor antes de 1º de janeiro de 1979), como em 1980, 1981 etc.

A norma editada tem conteúdo material e não simplesmente processual, pois ela interfere no patrimônio e, consequentemente, no direito do administrado.

O período compreendido entre a vigência do Decreto-lei nº 1.648, de 18/12/78, e a data da publicação da Portaria nº 22/79, é conceituado como a vacatio legis ou vigência.

Todavia, no presente caso, em face do que estabelece o art. 153, § 29, da Constituição Federal que ampliou o estabelecido no art. 104 do C.T.N. (este, como se recorda, só se referia aos impostos sobre o patrimônio e a renda), o problema é de eficácia

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0980/002.918/81-36

Acórdão nº 101-72.601

cia e não de vigência, pois a norma constitucional declara que:

"Nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei que o estabeleça, nem cobrado, em cada exercício, sem que a lei que o houver instituído ou aumentado esteja em vigor antes do início do exercício financeiro, ..." (grifos da transcrição).

Ora, como já demonstramos o conteúdo do ato ministerial tem força de lei (do contrário seria ilegal), no entanto não estava em vigor antes do início do exercício financeiro a que pretende ser aplicada (1979).

Note-se que nesta interpretação nem se está levando em conta as doutrinas que advogam só aplicar-se as novas normas aos fatos ocorridos após a sua vigência, nem tampouco que concluem que a norma não pode ser aplicada a fatos geradores ocorridos antes de sua vigência (como se recorda o período-base da autuada vai de 01/03/77 a 28/02/78 e a Portaria somente foi publicada em 19/03/79), adotamos, isto sim, a doutrina mais favorável ao Fisco que conclui que a norma poderá se aplicada desde que esteja em vigor no primeiro dia do exercício financeiro em que se pretende seja eficaz, conforme as razões que ditaram a emissão da Súmula - STF - nº 584.

Nestas condições, entendemos que para o arbitramento do lucro do exercício de 1979, deveria ter sido utilizado o percentual de 15%; para o de 1980, o percentual de 30%, e; para o de 1981, o percentual de 36% e não os de 30%, 36% e 43%, como levado a efeito.

du

VI - DEDUÇÃO DOS VALORES LANÇADOS A TÍTULO DE P.I.S DO IMPOSTO CALCULADO COM BASE NO LUCRO ARBITRADO

Entendo assistir razão à autuada também neste item, pois se o FISCO abateu o imposto lançado, terá de proceder de igual forma quanto ao P.I.S., que é uma de suas partes, além do mais se dúvida houvesse quanto ao seu recolhimento a Caixa Econômica teria

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0980/002.918/81-36
Acórdão nº 101-72.601

condições de informar a respeito.

VII - INCENTIVOS DA LEI Nº 5.106/66

Entendo, mais uma vez, estar o direito do lado do recorrente neste tópico, visto que o contribuinte somente não goza da redução de incentivos fiscais, cuja origem esteja no imposto apurado em decorrência do arbitramento, ou seja, sobre a diferença devida; e não sobre o imposto que tempestivamente declarou e prova^uvelmente recolheu.

VIII - ABATIMENTO DO I.R. QUE LHE TERIA SIDO DESCONTADO NA FONTE

À falta da prova da retenção ou mesmo de indicação dos possíveis retentores, é impossível levar em conta os seus valores. Também a diligência requerida quanto à apuração do seu recolhimento é inviável, eis que não se sabe quem foi que reteve e muito menos se procedeu ao recolhimento.

IX - TERMO INICIAL DA CORREÇÃO MONETÁRIA

Não há como acolher o entendimento da recorrente, a Lei nº 4.862/65, em seu art. 15, § 3º, expressamente estabelece que "quando se tratar de lançamento ex officio ou de cobrança suplementar, seja o tributo devido por pessoa jurídica ou por pessoa física, a correção monetária, será feita a partir do 1º de janeiro do ano seguinte ao exercício financeiro a que corresponder o tributo devido.

X - NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE FONTE SOBRE LUCRO ARBITRADO

Tratando-se de exigência formulada em outros autos, não pode aqui e agora ser analisado este ponto.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0980/002.918/81-36
Acórdão nº 101-72.601

XI - CONCLUSÃO

Em face de todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para determinar que se compensem as importâncias constantes do lucro tributável I (um) no imposto apurado no arbitramento, bem como a base de cálculo do lucro arbitrado nos exercícios de 1979, 1980 e 1981 seja calculado com base nos seguintes percentuais: 15% (quinze por cento) 30% (trinta por cento) e 36% (trinta e seis por cento), respectivamente.


RAUL PIMENTEL RELATOR