



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MHP

Sessão de 10 de março de 19 86

ACORDÃO Nº 101-76.466

Recurso n.º 90.029 - IRPJ - Exercícios de 1983 e 1984

Recorrente JOÃO DIAS LADEIRA (FIRMA INDIVIDUAL)

Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM BELÉM - PA.

IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO - Uma vez declarada pelo contribuinte a inexistência, por extravio, dos livros e demais documentos contábeis que amparariam a tributação com base no lucro real, cabível é o arbitramento do lucro. Atendidos os pressupostos objetivos e subjetivos na prática do ato administrativo de lançamento, sua modificação ou extinção somente se dará nos casos previstos em lei (C.T.N., art. 141). Como não existe arbitramento condicional, o ato administrativo de lançamento não é modificável pela posterior apresentação do documentário cuja inexistência foi a causa do arbitramento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOÃO DIAS LADEIRA (FIRMA INDIVIDUAL):

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 10 de março de 1986

AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE

RAUL PIMENTEL

- RELATOR

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 13 MAR 1986

V.v.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes
Conselheiros:

SYLVIO RODRIGUES,
FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA,
CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES,
AGOSTINHO SERRANO FILHO,
JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN
e ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO.

**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL**

PROCESSO Nº 10218-000.096/84-14

RECURSO Nº: 90.029

ACÓRDÃO Nº: 101-76.466

RECORRENTE: JOÃO DIAS LADEIRA (FIRMA INDIVIDUAL)

R E L A T Ó R I O

JOÃO DIAS LADEIRA (FIRMA INDIVIDUAL), com sede em Marabá - PA, recorre da decisão do Delegado da Receita Federal em Belém - PA, através da qual foi confirmado o lançamento ex officio do Imposto de Renda dos Exercícios de 1983 e 1984, corrigido monetariamente e acrescido da multa de 50% e de juros de mora, de conformidade com os artigos 728, inciso II e 726 do RIR/80, baixado com o Decreto nº 85.450/80.

2. A retrocitada empresa não exibiu ao fisco a escrituração que comprovasse o Lucro Real apresentado em sua Declaração de Rendimentos dos anos-base de 1982 e 1983, razão pela qual foi tributada com base no Lucro Arbitrado, na forma prevista nos artigos 399, inciso I e 400 do RIR/80 e Portarias nºs. 22/79, 76/79, 264/81 e 217/83, aplicando-se-lhes as alíquotas previstas no artigo 405 do mesmo RIR, sobre as receitas escrituradas nos livros fiscais.

Enquadramento Legal: Infração aos artigos 157 e §§, 159 e 160 do RIR/80, baixado com o Decreto nº 85.450/80.

3. O lançamento foi impugnado, às fls. 18/23, tendo o interessado alegado, resumidamente, que seu livro Diário extraviara-se na enchente ocorrida na cidade de Marabá no ano de 1980 e a Junta Comercial do Estado recusou-se a rubricar um novo livro sem

apresentação do anterior; que, embora a regra feral determinasse' que a tributação fosse feita com base no Lucro Real, o artigo 389 do RIR/80 conferia às firmas individuais, com receita anual inferior a 100.000 ORTNs, o direito de ser tributado com base no lucro presumido mesmo tendo sofrido prejuízo no exercício de 1984, e que esse tratamento diferenciado estaria corporificado na Lei nº 7.256/84 (Estatuto da Micro Empresa) que deveria ser aplicada' ao caso retroativamente, por força do estabelecido no artigo 108 inciso I do CTN, cancelando-se a exigência. Sobre a aplicação da multa aduz que o art. 724 do RIR/80 determina sua relevação quando resultante de erro ou ignorância escusável do infrator, não havendo, no caso da não apresentação do Livro Diário por motivo força maior, dolo, culpa ou simulação capaz de sustentar sua aplicação.

4. Na Informação Fiscal de fls. 22/28 um dos autuantes opina pela manutenção do feito, sustentando que o contribuinte solicitara o registro de novo livro na Junta Comercial do Estado, conforme cópia de requerimento de fls. 25 porém o motivo não era o mesmo que alegara na impugnação e sim terem sido os livros anteriores extraviados por outros contadores e que a firma não cumprira as determinações contidas no § 1º do art. 165 do RIR/80. No que diz respeito ao pleito de equiparação a micro empresa, Lei nº 7.256/84, demonstra que a receita bruta do contribuinte fora superior a 10.000 ORTNs, e que a opção pela apresentação da declaração com base no Lucro Presumido não fora exercida pelo contribuinte, apresentando as declarações de fls. 12, 14, 15 e 16 P/ Lucro Real.

5. O lançamento foi mantido pela autoridade julgadora de primeira instância, através da Decisão de fls. 28/31, assim se manifestando em seus Consideranda:

"Considerando a inexistência do livro Diário e conseqüente falta de escrituração das transações realizadas nos anos-base de 1982 e 1983;

Considerando que a empresa não comprovou por



Acórdão nº 101-76.466

meios documentais a veracidade dos valores de clarados no exercício de 1984;

Considerando a falta de documento para constatação do prejuízo verificado, e não declarado, relativo ao exercício de 1983;

Considerando que o motivo de força maior alegado para não apresentação dos livros e documentos é insuficiente para respaldar a omissão, pois não foram cumpridas as determinações do art. 165, § 1º do RIR/80;

Considerando que a enchente ocorreu antes dos anos-base fiscalizados, não justificando a inexistência de documentos supervenientes a ocorrência;

Considerando que o arbitramento foi feito com base na receita bruta conhecida, atendendo ao comando do art. 399, I e 400 do RIR/80, combinados com a Portaria MF nº 22/80.

Resolvo julgar procedente o lançamento para declarar devido o Imposto de Renda Pessoa Jurídica 82 e 84 no valor de 3.047,89 acrescido de multa e correção monetária."

Em seu Recurso para este Conselho, tempestivamente apresentado às fls. 35/37, o recorrente alega que, depois de intenso trabalho de buscas no escritório do antigo contador da firma, o Livro Diário foi encontrado, juntamente com os documentos contábeis e a Declaração do Imposto de Renda do exercício de 1984 que retrata o prejuízo sofrido.

É o relatório.

Acórdão nº 101-76.466

V O T O

Conselheiro RAUL PIMENTEL, Relator:

Na forma prevista no artigo 300, inciso I, do RIR/80, baixado com o Decreto nº 85.450/80, a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real que não mantiver escrituração' na forma prevista nas leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras, terá seu lucro arbitrado' que, por sua vez, servirá de base de cálculo do imposto.

A interessada não exibiu ao fisco, quando solicitada, a escrituração que embasou o lucro real declarado nos exercícios de 1982, ano-base de 1981 (Processo nº 12218/000.097/84); 1983 e 1984, anos-base de 1982 e 1983, respectivamente, (Processo nº 12218/000.096/84, declarando expressamente que o livro Diário e alguns documentos contábeis foram extraviados por profissionais' da contabilidade que não mais se encontravam na Cidade. Posteriormente afirmou que tais documentos tinham perecido na enchente ocorrida na Cidade de Marabá, no ano de 1980.

Ora, dispõe expressamente o § 1º do artigo 165 do RIE/80, baixado com o Decreto nº 85.450/80:

"§ 1º - Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição dos 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 concernente ao fato e dará minuciosa informação, dentro de 48 (quarenta e oito) horas, ao órgão competente do Registro do Comércio (Decreto-lei nº 486/69, art. 10)."

Com efeito, qualquer que tenha sido o motivo do desaparecimento do livro Diário e dos documentos contábeis que embasaram a escrituração, as medidas determinadas no dispositivo acima transcrito não foram providenciadas pela interessada. Isso quer dizer, portanto, que o contribuinte assumiu todos os riscos



Acórdão nº 101-76.466

prática do ato administrativo, sua modificação ou extinção somente poderá se dar nos casos previstos em lei (C.T.N., art. 141) . Ora, como não existe arbitramento condicional, o ato administrativo de lançamento não é modificável pela posterior apresentação dos documentos contábeis cuja inexistência foi a causa do arbitramento.

Daquele magnífico Voto, cuja linha de argumentação adotado como razões de decidir, extrai-se os seguintes excertos, de plena aplicação ao caso presente:

.....

"Sendo certo que o ato administrativo de lançamento é um ato vinculado, exige-se para sua validade o atendimento de certos pressupostos objetivos (no caso, a ocorrência das hipóteses previstas em lei para o arbitramento do lucro) e também subjétivos (competência do agente etc.). Todavia, uma vez atendidos esses pressupostos objetivos e subjétivos, isto é, regularmente constituído o crédito somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos em lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional, na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias, segundo art. 141 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25.10.66, e Ato Complementar nº 36, de 13-03.67, art. 7º).

Se a lei declara que, na ausência de escrita regular ou no caso de recusa de sua apresentação (fatos que impedem a regular apuração do lucro real, eis que ao Agente Fiscal é vedado apurar o lucro real, inexistindo escrituração contábil, armando-o a lei com os diversos critérios de arbitramento, Cf. Acórdão nº 1.7/521), é facultado ao Fisco o arbitramento do lucro, sem prejuízo da imposição da multa de lançamento ex officio cabível: não se pode admitir que a posterior apresentação do documentário, isto é, o arrependimento, torne nulo o trabalho fiscal.

Admitir-se o contrário, equivaleria a um arbitramento condicional, não previsto em lei ou, ainda, implicaria em dizer-se que o ato administrativo de lançamento

Acórdão nº 101-76.466

decorrentes do evento, inclusive ter seu lucro arbitrado, no que tange ao Imposto de Renda.

Patente está que nos exercício de 1982, ano-base de 1981; 1983 e 1984, anos-base 1982 e 1983, respectivamente, o interessado não tinha condições de apresentar Declaração de Rendimentos com base no Lucro Real, pois, com o desaparecimento do Livro Diário em 1980, não tinha como escriturar as operações realizadas a partir daquela data e nem de apurar o lucro real na forma prevista na legislação, tanto é que deixou de constar nas declarações de rendimentos, nos Anexos "A", informações sobre o balanço' do ano-base, como fôlios em que se encontravam transcritos os balanços, número do Diário e o registro no órgão encarregado de sua autenticação.

Bem se vê, pois, que, mesmo tendo encontrado na fase impugnatória do lançamento o livro Diário nos arquivos do escritório de seu antigo Contador, a interessada não reunia condições para manifestar-se pela tributação com base no lucro real.

É evidente que o arbitramento de lucros, ao contrário do que sustenta o interessado, não é uma penalidade, mas simples' salvaguarda do crédito tributário a ser utilizada na falta de livros comerciais e de outros elementos que compõem a escrituração' do contribuinte. Ao fazê-lo, portanto, diante da informação de que tais elementos estavam extraviados, a autoridade lançadora deu estrito cumprimento à legislação de regência, de forma que, se o livro apareceu agora, o contribuinte perdeu a oportunidade de comprovar o lucro real, quando exigido.

Por outro lado, o entendimento jurisprudencial desta Câmara, perfilhando os argumentos contidos no Voto do Conselheiro Dr. AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ no Acórdão nº CSRF/01-0.241, ao ensejo do julgamento do Recurso nº RP/103-0.031, na Câmara Superior de Recursos Fiscais, e no sentido de que, uma vez feito o lançamento com base no lucro arbitrado pela inexistência de escrituração, uma vez atendidos os pressupostos objetivos e subjetivos na



Acórdão nº 101-76.466

ficaria sem efeito, quando o contribuinte, após autuado, comprovasse possuir escrita e se dispusesse a apresentá-la, o que, convenhamos, por afrontar a lógica e o bom senso, somente seria admissível se a lei expressamente o dissesse.

À luz das normas vigentes, não há lugar para qualquer regularização, uma vez lavrado o Auto de Infração, e qualquer tentativa interpretativa em sentido contrário, além de ficar desprovida de consistência jurídica, também não seria salutar do ponto de vista da política e administração tributárias.

Após a taxativa determinação do estabelecido no art. 3º do Decreto-lei nº 427/69, in verbis:

"Art. 3º - Sempre que apurarem infração de disposições legais, os agentes fiscais lavrarão auto de infração e respectiva notificação fiscal, escritos com clareza, sem entrelinhas, rasuras ou emendas",

no art. 3º, parágrafo único, o Decreto-lei nº 433/69, literalmente:

"Art. 3º - omissis

Parágrafo único - Apurada a existência de qualquer operação com objetivo de reduzir o imposto a pagar ou de valores não incluídos na declaração de bens, o Agente Fiscal lavrará o competente auto de infração e a respectiva notificação fiscal, cobrando-se imediatamente o imposto calculado em razão das alíquotas vigentes, e a multa de lançamento ex officio aplicável à espécie."

e mais o que, por sua vez, o Poder Executivo, em razão da autorização outorgada pelo Decreto-lei nº 822, de 05/09/69, onde se dispõe que:

"Art. 2º - O Poder Executivo regulará o processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários federais, penalidades, empréstimos compulsórios e o de consulta"



estabeleceu nos arts. 9º e 10, incisos V e VI, 21 e s/§§, do Código Processo Administrativo-Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 70.235/72, respectivamente:

"Art. 9º - A exigência do crédito tributário será formalizada em auto de infração ou notificação de lançamento, distinto para cada tributo."

.....

Art. 10 - O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

.....

V - A determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - A assinatura do autuante e a indicação do seu cargo ou função e o número da matrícula.

.....

Art. 21 - Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, será declarada a revelia e permanecerá o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável do crédito tributário."

.....

§ 3º - Esgotado o prazo de cobrança amigável sem que tenha sido pago o crédito tributário, o órgão preparador encaminhará o processo à autuação competente para promover a cobrança executiva."

certo ficou de que, ante textos legais tão claros, nenhuma dúvida resta de que o lançamento do crédito tributário é efetuado com a lavratura do auto de infração, embora seja passível de alteração, quando o sujeito passivo, valendo-se dos meios previstos na legislação processual administrativa ou judiciária, venha a demonstrar que ele não se conformou aos ditames da legislação material ou processual de regência, notadamente quando recordamos que a obrigação tributária é uma obrigação ex lege.



Acórdão nº 101-76.466

Portanto, regularmente constituído o crédito tributário (adotando-se a terminologia do C.T.N.) ou formalizada a sua exigência em auto de infração (na linguagem do diploma processual administrativo, que nos parece mais condizente com a realidade, eis que o direito da Fazenda Pública em contraposição ao surgimento da obrigação tributária, a cargo do sujeito passivo, surge com a ocorrência do fato gerador e rege-se pela legislação então em vigor ainda que posteriormente modificada ou revogada, segundo o C.T.N. art. 144) somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos em lei (C.T.N. art. 141).

Como inexistente qualquer diploma legal que estabeleça a exclusão da exigência do crédito tributário pela superveniência de regularização da escrita, após a lavratura do auto de infração (seja na fase impugnatória ou recursal, seja na fase de inscrição da dívida ou antes da prolação da sentença judicial de primeiro grau): a conclusão inarredável é a de que o contribuinte perdeu a faculdade de pagar o tributo com base no lucro real, em razão de não haver atendido às condições em lei estabelecidas para tal fim."

Por estas razões, nego provimento ao Recurso



RAUL PIMENTEL - RELATOR.

