



MINISTÉRIO DA FAZENDA

...VRM

Sessão de... 14 de março de 1989.....

ACÓRDÃO Nº 103-08.964

Recurso nº 93.558 - IRPJ EXS: 1985 e 1986

Recorrente: NÍVEL ENGENHARIA LTDA.

Recorrida: DRF EM SÃO LUÍS - MA

IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO - EXTRAVIO DE LIVROS. 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 concernente ao fato e desteará minuciosa informação, dentro de 48 horas, ao órgão competente do Registro de Comércio. Desta sorte, apurando a fiscalização a inexistência de todos os livros comerciais e fiscais e demais documentos comprobatórios, não aproveita à pessoa jurídica alegar que os livros e respectiva documentação foram extraviados, se não tomou as providências cabíveis antes da visita da fiscalização.

ARBITRAMENTO DO LUCRO - ALÍQUOTA DO ARBITRAMENTO. De acordo com a Portaria Ministerial nº 22/79, o índice aplicável para o cálculo do arbitramento de lucro da pessoa jurídica prestadora de serviços é de 30%, ou 50%, conforme o caso, mas nunca de 15%.

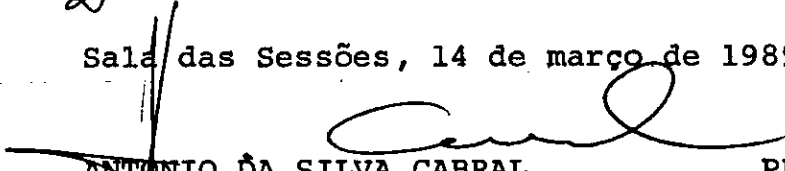
OMISSÃO DE RECEITAS - NÃO ESCRITURAÇÃO DE RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A circunstância de a pessoa jurídica não escriturar as receitas de prestação de serviços, conforme notas fiscais por ela mesma fornecidas ao beneficiário da prestação, configura hipótese de omissão de receitas.

RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. - RETIFICAÇÃO REQUERIDA APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. O fato de a empresa ter solicitado a retificação da declaração de rendimentos de determinado exercício após ter recebido a visita da fiscalização não lhe confere a espontaneidade prevista no art. 138 do C.T.N.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NÍVEL ENGENHARIA LTDA.

ACORDAM os membros da Terceita Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, 14 de março de 1989.


ANTONIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM LUIZ CARLOS PIVA
SESSÃO DE: 16 MAR 1989

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: AYRES DE OLIVEIRA, LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES, BRAZ JANUÁRIO PINTO, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente por motivo justificado o Conselheiro ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA.

Recurso nº 93-558

Acórdão nº 103-08.964

Recorrente: NÍVEL ENGENHARIA LTDA.

R E L A T Ó R I O

NÍVEL ENGENHARIA LTDA., empresa sediada na cidade de São Luiz, Estado do Maranhão, inscrita no CGC sob o número 07070139/0001-50, não se conformando com a decisão de fls. 82/84, recorre a este Conselho, para os efeitos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

A interessada sofreu a autuação de fls. 02, apurando o fisco as seguintes irregularidades:

1. Exercício de 1985, ano-base de 1984. Foi arbitrado o lucro por ter a empresa extraviado todos os livros e documentos contábeis, conforme informação prestada pela própria interessada, não tendo levado a efeito as providências previstas no art.165 do RIR/80. O arbitramento se deu mediante o seguinte cálculo:

Receita bruta conhecida;	Cr\$ 408.643.221,00
Percentual (Port. 22/79)	30%
Lucro arbitrado	Cr\$ 122.592.966,00

2. Exercício de 1986, ano-base de 1985. Observou a fiscalização omissão de receita operacional, no seguinte sentido:

a) a empresa deixou de escriturar receita de prestação de serviços, no valor de Cr\$ 147.040.793,00;

b) procedeu à retificação de sua declaração, alterando itens que provocaram mudança no resultado. Acontece que só entregou a retificação da declaração após o início da ação fiscal. Por esta razão, a alteração processada no lucro real está sendo cobrada por falta de espontaneidade, conforme segue:

Lucro real (1ª declaração)	Cr\$ 56.614.225,00
Lucro real (2ª declaração-retificada)	Cr\$ 85.439.000,00
Diferença tributável	Cr\$ 28.824.775,00



Acórdão nº 103-08.964

A impugnação consistiu em apontar as seguintes incorreções no auto de infração:

1. quanto à infração apontada no exercício de 1985 não é verdade a afirmativa do autuante no sentido de que a autuada extravariara todos os documentos fiscais e contábeis. O que ela dissera é que os documentos foram extraviados.

Quanto ao mérito do arbitramento, o fiscal solicitou as demonstrações financeiras, daí extraíndo a receita bruta tributável. Não levou em consideração qualquer espécie de despesa que constava do próprio documento em que serviu para a fiscalização provar as receitas.

Conforme doc. 4, uma funcionária da Fazenda efetuou o demonstrativo de lançamento suplementar relativo a este mesmo exercício e supõe-se que tenha conferido a documentação relativa ao ano-base de 1984. A empresa não só apresentou a declaração de rendimentos como também pagou o respectivo imposto de renda. Não houve evidência que a escrituração contábil desse exercício contivesse erro, omissão ou dolo que implicasse em pagamento adicional de imposto de renda como o que está sendo imposto arbitrariamente pela fiscalização.

Contrapôs-se, também, à aplicação do índice de 30% para cálculo do lucro arbitrado, pois este é apropriado para empresas dedicadas à prestação de serviços, quando a impugnante é dedicada à indústria da construção civil.

2. A respeito do exercício de 1986, acrescentou que, na hipótese de ter havido omissão de receitas, conforme quer o fisco, teria havido diminuição do lucro real, o que não aconteceu. Contabilizou Cr\$ 1.930.772.753 correspondentes a faturas sem discriminar o agente pagador, como é de praxe em sua escrituração. Ao analisar as faturas acima, chegou à conclusão que Cr\$ 1.783.000.000 aproximadamente foram identificados e que cerca de Cr\$ 150.000.000 não o foram. Referido valor é 8% da receita operacional de todo o exercício e, para uma empresa de pequeno porte, tal fato haveria de provocar saldo credor de caixa, fato não observado pela fiscalização.



Terminou a peça impugnatória contestando a distribuição desses lucros a seus sócios.

Às fls. 69/74 foi inserida a informação fiscal, na qual se apreciou cada argumento da impugnante e se propõe a manutenção do auto.

O Delegado da Receita Federal negou acolhida às razões da impugnante, considerando que o arbitramento se deveu à falta de escrituração mercantil e fiscal. Por outro lado, conforme a legislação de regência, a receita omitida é acrescida ao lucro líquido do exercício, para a devida tributação. Considerando tudo o mais que do processo consta, não caberia razão à empresa.

No recurso voluntário reportou-se a interessada ao que chamou de princípios de aplicação da lei, invocando, inicialmente, o art. 106 do C.T.N., lembrando que a lei sendo meramente interpretativa exclui a aplicação de penalidade quando o ato ainda não estiver completamente julgado ou quando deixe de tratá-lo como infração. Ora, a empresa não agiu de má-fé. Lembrou, também o art. 111 do C.T.N., no qual se diz dever o intérprete utilizar-se da literalidade da lei que disponha sobre dispensa das obrigações tributárias acessórias. Isto sem contar o art. 112, que determina a interpretação benígna, quando se tratar de aplicação de penalidades. Não se deve perder de vista que a empresa sempre cumprir seus deveres fiscais e nunca sofreu autuação.

A direção da empresa só tomou conhecimento do extravio dos livros contábeis e fiscais, bem como da documentação devida por ocasião em que os fiscais iniciaram a ação respectiva. Se tivesse notado antes, teria procedido na forma do art. 165 do RIR/80.

Tornou a contestar a aplicação do índice de 30% para a apuração do lucro arbitrado, solicitando se aplique o índice de 15% sobre a receita bruta proveniente da venda de produtos de sua fabricação e de mercadorias. Embora preste serviços e seja obrigada a contribuir para o FINSOCIAL e para o PIS/REPIQUE, no valor de sua receita se encontra embutido o ressarcimento dos custos de materiais

J

que representam a maior parte destes. Na declaração de 1985, a rubrica "Outros Custos" representam mais de 77% dos custos totais. Uma construtora, pois, jamais se enquadrará como simples prestadora de serviços.

Pede, por fim, se atenté para seu procedimento sempre correto e isento de intenções de fraude ou sonegação.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL, Relator

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 02.09.88 (AR de fls. 86), enquanto a protocolização do presente ocorreu em 30.09.88 (doc. de fls. 88).

Quanto ao arbitramento realizado no exercício de 1985, ano-base de 1984, a base legal foi o art. 399, I, do RIR/80. A empresa, ao receber a visita da fiscalização não possuía a documentação e a escrituração, conforme seu próprio testemunho que se encontra à fls. 08.

Alegou a autuada que a culpa do desaparecimento da escrita e da documentação se deveu à incúria do contador, mas é evidente que esta explicação não a ajuda, pois houve, pelo menos, culpa in eligendo. Nem lhe aproveita o outro argumento, no sentido de que só deu pelo desaparecimento da documentação comprobatória após a visita do autuante. Conquanto não se duvide deste fato, na verdade esta circunstância não justifica seu procedimento, pois a lei de termina que o contribuinte mantenha pelo prazo de cinco anos a documentação comprobatória e os livros de escrita fiscal e comercial, na forma do art. 165 do RIR/80. O § 1º deste dispositivo prescreve o seguinte:

"§ 1º - Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas



documentos ou papéis de interessada escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, a viso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de 48 (quarenta e oito) horas, ao órgão competente do Registro do Comércio."

Em matéria tributária, por outro lado, não importa se a empresa deixou de preencher as exigências da lei por má-fé ou com o fito de sonegação ou, ainda, se tal aconteceu por puro descuido. A infração é do tipo objetivo, na forma do art. 136 do C.T.N., isto é "a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato."

A fiscalização, ao chegar na empresa e ao solicitar os livros fiscais e comerciais e respectiva documentação não foi atendida porque a própria empresa alegou extravio destes documentos. Logo, não havia como se apurar a veracidade da declaração de rendimentos do exercício. Só restava, pois, o arbitramento do lucro.

A recorrente suscita a questão relacionada com a aplicação do índice, que poderia ser:

- 15% - sobre a receita bruta proveniente da venda de produtos de sua fabricação e de mercadorias adquiridas para revenda;

- 30% - sobre a receita da prestação de serviços;

- 50% - sobre a receita da prestação de serviços das pessoas jurídicas constituídas sob a forma de sociedade civil, para a prestação de serviços profissionais de médico, engenheiro, advogado, etc.

A repartição escolheu o índice de 30% porque a empresa é considerada para efeitos fiscais prestadora de serviços, eis que:

a) é contribuinte do PIS/REPIQUE;



Acórdão nº 103-08.964

b) contribui para o FINSOCIAL com base no Imposto de Renda devido;

c) não é contribuinte do IPI.

Por conseguinte, conforme concluiu o fiscal, não se poderia aplicar o índice de 15%, pois a recorrente não ofereceu à tributação receita obtidas com a venda de produtos de sua fabricação e de mercadorias adquiridas para revenda.

Estendo que a fiscalização tem razão, pois deixando de lado discussões teóricas e procedendo-se a análise da própria declaração de rendimentos apresentada pela recorrente, conforme balanço de fls. 52, a receita bruta, que serviu para o arbitramento, se refere a "Receita de Obras Empreitadas". Ora, receita de empreitada de obras, até prova em contrário, é receita de prestação de serviços e não receita de "venda de produtos de sua fabricação e de mercadorias adquiridas para revenda".

A recorrente apresentou no próprio papel timbrado utilizado para as várias manifestações realizadas no processo os seguintes dizeres:

"Construção civil em geral - Projeto e Execução - Topografia - Avaliação de Imóveis - Consultoria Técnica - Engenharia de Segurança do Trabalho - Manutenção e Conservação de Instalações Prediais - Saneamento Ambiental."

A circunstância de ela empregar material próprio, em certas circunstâncias, não desvirtua sua finalidade que é essencialmente a de prestar serviços.

A respeito do lançamento que já sofrera anteriormente, certamente quis referir-se ao lançamento de fls. 59, mas este disse respeito ao exercício de 1984, quando no caso em julgamento a questão está sendo discutida com relação ao exercício de 1985. Além do mais, naquela ocasião a empresa fora tributada por excesso de retiradas e se tratava de revisão interna da declaração de rendimentos. A hipótese, pois,

Acórdão nº 103-08.964


era completamente diversa da atual.

No recurso voluntário a autuada invocou vários artigos do C.T.N., mas estes não podem vir em seu socorro. Inicialmente se reportou ao art. 106, que prevê aplicação retroativa da lei tributária, o qual prevê a atuação da lei nova em duas circunstâncias: quando for interpretativa de lei anterior e quando deixe de considerar determinada situação como infração ou quando comine pena menos severa. Ora, faltou precisamente apontar que lei seria esta.

O art. 109 do C.T.N., por sua vez, prevê a aplicação dos princípios gerais de direito no caso de pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance dos institutos, conceitos e formas, mas não para a definição dos respectivos efeitos tributários. Pergunta-se: qual a ilação com o caso presente?

Diz a empresa, ainda, que a decisão singular elegeu a analogia e se esqueceu da equidade. Em primeiro lugar, não explicou em que consistiu essa analogia, pois tanto os autuantes quanto o julgador citaram dispositivos que tratam expressamente do arbitramento e enquadraram a empresa no previsto no art. 399, inciso I, do RIR/80. De acordo com este dispositivo caberá o arbitramento quando o contribuinte, sujeito à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras. Ora, foi isto, precisamente o que aconteceu. Ao chegarem ao estabelecimento da interessada e ao perguntarem pela escrituração e respectiva documentação, obtiveram resposta no sentido de que tudo tinha extraviado. É evidente que não restava outra alternativa a não ser arbitrar o lucro do exercício. A explicação encontrada pela autuada, ou seja, a circunstância de só se aperceber do extravio dos livros e respectiva documentação por ocasião da visita dos fiscais, ao invés de ajudar mais acentua o desleixo da empresa no cumprimento de seus deveres fiscais. Isto sem contar com a inobservância do disposto no art. 165 do RIR/80, que prevê procedimento específico para o caso de extravio de livros e documentos.

Invocou, também, o art. 111 do C.T.N., que previu a interpretação literal para o caso de legislação que disponha sobre



Acórdão nº 103-08.964

dispensa das obrigações tributárias acessórias. Faltou à recorrente fazer a ilação com o caso em julgamento, de tal forma que não se sa_{be} o que queria dizer com tal argumento.

A invocação do art. 112 não se aplica ao caso, pois não se pode falar em interpretação mais favorável ao acusado, se não existe qualquer dúvida a respeito da capitulação legal do fato, quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos, quanto à autoria, imputabilidade ou impunidade, ou quanto à natureza da penalidade aplicável ou à sua graduação.

Ao invocar os artigos 160, 161, 162 e 165 do RIR/80, a fiscalização não pretendeu injuriar a empresa, que sempre cumpriu seus deveres. Uma vez que em Direito Tributário predomina a teoria objetiva da infração, isto é, não se conta o fato de a pessoa jurídica ter ou não pretendido cometer infração ou sonegar imposto, o que a fiscalização disse, em outras palavras, é que não encontrou na autuada os livros imprescindíveis para apuração do lucro real como o Diário, o Inventário o Registro de Compras, etc. Não vai nisto qualquer descaso pela empresa, mas simples cumprimento de dever fiscal.

No que toca à tributação exigida no exercício de 1986, ano-base de 1985, a recorrente nada disse no recurso voluntário. Na impugnação alegou que contabilizara nada menos do que Cr\$. Cr\$ 1.930.772.753, sem identificar o agente pagador e, depois de muito esforço conseguira identificar cerca de Cr\$ 1.783.000.000, de tal sorte que os comprovantes restantes praticamente nada significariam. Os autuantes, por sua vez, alegaram que a interessada não demonstrou tal fato mediante documentação apropriada, enquanto a parte que compôs a infração foi suficientemente demonstrada mediante recibos. Apontaram a causa da omissão de receitas no recebimento de prestação de serviços à empresa EDECONSIL - DESMATAMENTO, CONSTRUÇÕES E SINALIZAÇÃO LTDA., conforme recibos de fls. 10 a 15, recibos estes que a autuada não comprovou ter contabilizado. Vale, portanto, o velho ditado popular: contra fatos não há argumentos. De resto, afirmaram os autuantes na sua informação fiscal:



Acórdão nº 103-08.964

"A fim de não haver dúvidas quanto à escrituração da receita proveniente da firma EDECONSIL - DESMATAMENTO, CONSTRUÇÕES E SINALIZAÇÃO LTDA., a fiscalização identificou cuidadosamente todas as receitas que pudessem ser confundidas com os pagamentos da firma supra, conforme está demonstrado no "RELATÓRIO RAZÃO", anexado com esta informação, cujo original encontra-se em poder da impugnante. Não é verdade a afirmação de que as faturas são lançadas sem discriminar o agente pagador, como pode ser comprovado pelo RAZÃO, em anexo."

Como se vê, a fiscalização foi mais convincente, pois trouxe documentação e quantificou precisamente a infração, enquanto a autuada se manteve no terreno das puras alegações.

No tocante ao fato do não recebimento da retificação da declaração de rendimentos cabe razão, igualmente, ao fisco, pois a empresa só teve o cuidado de apresentar essa retificação após o início da ação fiscal, o que, evidentemente, lhe retirou a espontaneidade de que trata o art. 138 do C.T.N.

Assim sendo, voto no sentido de se negar provimento ao recurso.

Brasília-DF, 14 de março de 1989.


ANTONIO DA SILVA CABRAL - RELATOR