

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO NR. 10384.000678/92-71

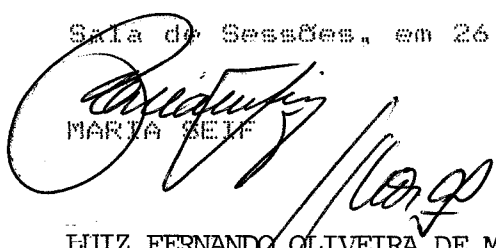
Sessão de : 26 de outubro de 1993 ACORDÃO NR 101-85.754
Recurso nr.: 105.327 - IRPJ - EXS: 1988 e 1989
Recorrente : CONSTRUTORA TERESINA LTDA
Recorrida : DRF - TERESINA - PI

ARBITRAMENTO DE LUCRO - Atraso na Escrituração - A aplicação do arbitramento é medida extrema e só deve ser utilizada como último recurso, por ausência absoluta de outro elemento que tenha mais condições de aproximar-se do lucro real. É imprescindível por parte do fisco a abertura formal de prazo para apresentar-se os elementos contábeis e fiscais que a elidiriam. Atraso na escrituração, por si só, não justifica o abandono da escrituração e a adoção do lucro arbitrado, especialmente quando o Fisco não concede, por escrito, prazo razoável para sua atualização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSTRUTORA TERESINA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, anular o processo "ab initio", por inobservância das normas processuais, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Saía de Sessões, em 26 de outubro de 1993


MARIA SEIF

- PRESIDENTE E RELATORA

VISTO EM
SESSÃO DE:


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

- PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

19 AGO 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Francisco de Assis Miranda, Jezer de Oliveira Cândido, Celso Alves Feitosa, Raul Pimentel, Sebastião Rodrigues Cabral, Raimundo Soares de Carvalho.



PROCESSO NR.: 10384.000678/92-71
RECURSO NR.: 105.327
ACORDÃO NR.: 101-85.754
RECORRENTE : CONSTRUTORA TERESINA LTDA

RELATÓRIO

CONSTRUTORA TERESINA LTDA, inscrita no C.G.C./MF sob n. 09.586.041/0001-86, estabelecida em Teresina - PI, recorre a este Conselho para os efeitos do art. 33 do Decreto n. 70.235/72.

Em consequência de ação fiscal foi lavrado Auto de Infração e Anexos de fls. 02/05, imputando os fatos e irregularidades a seguir discriminadas:

ARBITRAMENTO DO LUCRO em decorrência de:

a) de opção indevida pelo Lucro Real, quando não possuía escrituração contábil regular, pois, conforme cópias anexas do livro Diário número 01, páginas 65 e 66, o último mês escriturado havia sido dezembro de 1981. Valor arbitrado:

Exercício 1989 - Ano-base 1988 Cz\$127.060.688,20;
Exercício 1988 - Ano-base 1987 Cz\$ 7.678.335,90

b) omissão de receitas de venda de serviços.

Exercício 1988 - Ano-base 1987 Cz\$ 920.463,62

CAPITULACAO LEGAL: arts. 399, inciso III e 400, parágrafo 6o. do RIR aprovado pelo Decreto 85.450/80 e Portarias do Ministro da Fazenda n. 22/79 e 264/81.

Constam às fls. 01 Termo de Encerramento de Ação Fiscal, às fls. 06/08 Demonstrativos de Cálculo e às fls. 09/18, documentos instruidores da ação fiscal.

Em 22.04.92, a empresa apresentou sua impugnação, fls. 21/29, onde após narrar os fatos, solicita o cancelamento da exigência, alegando em resumo:



PROCESSO NR.: 10384.000678/92-71

ACORDÃO NR. : 101-85.754

Que o arbitramento do lucro não poderia ter sido praticado da maneira com que foi conduzido, tendo em vista que a impugnante franqueou aos Srs. Fiscais, os documentos comprobatórios das operações que praticou nos anos-base em referência, dispondo portanto dos elementos necessários ao levantamento do Lucro Real. Só atraso na confecção, formal da escrita contábil não autoriza o arbitramento do lucro, principalmente sem que os Srs. Fiscais fixem, antes, prazo para que o contribuinte apresente a escrita devidamente formalizada.

Com relação a receita bruta apurada, o fisco não poderia arbitrar o lucro tomando-se como se o total do contrato constituísse receita bruta, posto que o mesmo instrumento informa que nem todo valor é receita. Este posicionamento afronta o princípio da indivisibilidade da prova vez que adota como prova o documento na parte do preço total; e repudia como prova o documento, na parte redutora daquele preço total.

Transcreve o art. 677 do RIR/80 e itens do Parecer Normativo n. 40/81, e advoga que deve ser dada oportunidade para a contribuinte formalizar sua escrituração.

Indica e copia decisões judiciais e, conclui solicitando diligência, junto ao seu estabelecimento, afirmando que já pôs na devida ordem todos os seus registros contábeis e fiscais, para verificação da existência ou não de elementos capazes de instruir a apuração regular do Lucro Real nos anos-base motivo da autuação, uma vez que é impossível juntar à presente todos os livros e documentos instrutores dos lançamentos ali registrados. Juntou documentos de fls.30/37.

A informação fiscal de fls. 39/40, registra a diligência fiscal executada, conforme documentos juntados às fls.41/44, e propõe a manutenção total do auto de infração.

A autoridade "a quo" manteve o lançamento em decisão, de fls. 47/52, que apresenta a seguinte conclusão:



PROCESSO NR.: 10384.000678/92-71

ACORDÃO NR. : 101-85.754

"CONCLUSÃO: com a lavratura do Auto de Infração o contribuinte em sua defesa alegou estar em ordem sua escrituração;

Intimado a demonstrar o fato, o mesmo não o fez, justificando-se o procedimento inicial da fiscalização - o arbitramento do lucro. Quanto à receita bruta, os elementos são os constantes da declaração apresentada pela impugnante e relatório de fls. 42 acrescida de informações disponíveis no Projeto Informação da Receita Federal. A norma prevista no art. 677 do RIR/80 ressalva não ser ela aplicável nos casos de fiscalização externa e direta no domicílio do contribuinte (Ac. 1. C.C. 105-2.220/87)."

Cientificada da decisão em 26.01.93 conforme termo constante às fls. 53, tempestivamente apresenta o recurso, documento de fls. 55/57, que contém:

Preliminarmente, requerimento dirigido ao Delegado da Receita Federal em Teresina, solicitando que seja determinado a maneira pela qual o contribuinte deverá juntar os livros de sua escrituração mercantil.

Em seguida apresenta as razões de recurso que podem assim serem sintetizadas:

Que o centro da questão vincula-se ao fato de o contribuinte não dispor de escrituração contábil na ocasião em que foi fiscalizado e pretender, hoje, juntar aquela escrita.

Como providência preliminar anexa cópias dos balanços dos exercícios fiscalizados. Coloca os demais documentos a disposição do fisco, para apresentação imediata, quando e onde solicitada.

Na verdade esta documentação já estava à disposição há tempos. Pode-se ver pela decisão proferida no processo n. 10384.005234/92-02, que o contribuinte tentou apresentar aqueles documentos mas, por desconcontros no processo, tal não foi possível.

PROCESSO NR.: 10384.000678/92-71

ACORDÃO NR. : 101-85.754

Conclui, ratificando os termos e o pedido de seu expediente impugnatório e a reforma da decisão recorrida, declaração de insubsistência do Auto de Infração com base no lucro real. Juntou documentos de fls. 58/65.

E o relatório



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10384/000.678/92-71

ACORDÃO Nº 101-85.754

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora

O recurso foi manifestado de acordo com o estabelecido no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, devendo, pois, se conhecido.

De acordo com o consignado no Auto de Infração, o arbitramento do lucro tributável, nos exercícios de 1988 e 1989, decorreu das seguintes irregularidades:

"1.1. OMISSO IRPJ - FALTA DE LANÇAMENTO ESPONTANEO
Valor do lançamento de ofício do imposto oriundo do lucro arbitrado no ano-base de 1988, exercício de 1989, não tributado espontaneamente, cuja declaração foi apresentada aos fiscais autuantes durante o decorrer dessa fiscalização. O lucro, nessa declaração, foi apurado segundo o regime de lucro real. A opção de tributação não pode ser aceita, pois o último mês escriturado havia sido dezembro de 1981.

.....
1.2. FALTA DE ESCRITURAÇÃO CONTABIL

Arbitramento do lucro relativo ao ano-base de 1987, exercício de 1988, em razão da empresa ter declarado pelo formulário I (Lucro Real), e não dispor de escrituração contábil que permita a tributação com base no lucro real. Sua escrita foi feita apenas até o mês de dezembro de 1981. As folhas de números 65 e 66 do seu Diário nº 1 comprovam esse fato. Vide cópias anexas a este auto.

.....
2.1. OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA DE SERVIÇOS

Arbitramento do lucro relativo ao ano-base de 1987, exercício de 1988, em razão da empresa ter omitido receitas de venda de serviços."



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10384/000.678/92-71

ACORDÃO Nº 101-85.754

A contribuinte, em suas petições de defesa, argumenta, fundamentalmente, que:

a) dispõe, como dispunha os documentos comprobatórios das operações que praticou nos anos-base em referência, necessários à apuração do lucro real, tendo-os franqueado aos Srs. Fiscais;

b) simples atraso na confecção formal da escrita contábil não autoriza o arbitramento do lucro, principalmente sem que os Srs. Fiscais fixem, antes, prazo para que o contribuinte apresente a escrituração devidamente formalizada;

c) o art. 677 do RIR/80 estabelece a necessidade de se intimar o contribuinte para proceder-se ao lançamento de ofício, assim, se isto não ocorre o lançamento se opera contra norma legal expressa, contrariando o dispositivo do Código tributário Nacional que o define como atividade plenamente vinculada.

De fato, compulsando-se os autos, constata-se completa ausência de termos formais, quer de início de fiscalização, quer de intimação, solicitando ao contribuinte os elementos necessários à verificação do cumprimento das obrigações fiscais. Há, isto sim, simples notícia de que o contribuinte entregou a declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1989, período-base de 1988, no curso da fiscalização.

Entretanto, não há, qualquer menção quanto a data que foram iniciados os trabalhos, o que impede a estes julgadores a avaliação do prazo transcorrido entre o início e o término da ação fiscal, para aquilatar de sua razoabilidade para o atendimento dos elementos solicitados.

Com efeito, não se pode olvidar que em processo tudo precisa ser provado, por isso, as diligências feitas devem sempre constar de termos que especifiquem o que foi feito pelo agente que as realizou, tudo em perfeita observância ao disposto no artigo 196 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), que determina:



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10384/000.678/92-71

ACORDÃO Nº 85.754

"Art. 196 - autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos processuais necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles, se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo".

Além da expressa determinação quanto a lavratura dos termos processuais, há que se observar, ainda, as normas reguladoras do lançamento de ofício, consolidadas nos artigos 677 e seguintes do RIR/80, que rezam:

"Art. 677 - O processo de lançamento de ofício, ressalvado o disposto no artigo 645, será iniciado por despacho mandando intimar o interessado para, no prazo de 20 (vinte) dias, prestar esclarecimentos, quando necessários, ou para efetuar o recolhimento do imposto devido, com o acréscimo da multa cabível, no prazo de 30 (trinta) dias.

.....

Par. 2º - Se os esclarecimentos não forem apresentados para sua juntada ao processo, certificar-se-á nele a circunstância ...".

Note-se que o artigo 645, ressalvado no "caput" do artigo supratranscrito cuida da lavratura do competente auto de infração, com observância do Decreto nº 70.235/72, que de igual modo impõe regras formais nas diversas fases do procedimento administrativo fiscal.

Nem se argumente que a irregularidade apurada é do tipo que prescindiria de esclarecimentos, pois tratando-se de arbitramento, em qualquer das hipóteses previstas no artigo 399



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10384/000.678/92-71

ACORDÃO Nº 101-85.754

do RIR/80, pressupõe a necessidade de intimação para apresentação dos elementos capazes de possibilitar ao fisco o exame dos livros e documentos embasadores da escrituração contábil, já que todas as hipóteses autorizadoras da aplicação da medida extrema giram em torno de sua inexistência, imprestabilidade ou mesmo a recusa de sua apresentação por parte do contribuinte.

Em se tratando de atraso na escrituração, a concessão de prazo para esclarecimentos e regularização é mais que necessária, chegando a ser imprescindível, para justificar o arbitramento, já que tal circunstância não justifica, por si só, a medida extrema, uma vez que não figura dentre as hipóteses elencadas no dispositivo legal de regência, conforme mansa e pacífica jurisprudência deste Colegiado, espelhada nas ementas a seguir reproduzidas:

"ARBITRAMENTO E MEDIDA EXTREMA - A aplicação do arbitramento é medida extrema e só deve ser utilizado como último recurso, por ausência absoluta de outro elemento que tenha mais condições de aproximar-se do lucro real. É imprescindível por parte do fisco a abertura formal de prazo para apresentar-se a documentação que a elidiria. A intimação para apresentação da declaração do IRPJ e a sua recusa ou atraso, não suportam por si só a utilização da medida extrema, que deve revestir-se de maiores cautelas". (Ac. 105-5.127/90).

"ATRASSO NA ESCRITURAÇÃO - Irregularidade formal não justifica, por si só, o abandono da escrituração e a adoção do lucro arbitrado. É de conceder-se, por escrito, prazo razoável para a sua correção. A irregularidade material, por sua vez, deve ser demonstrada" (Ac. 103-05.551/83).

"ATRASSO NA ESCRITURAÇÃO - A falta de escrituração do Diário, livro obrigatório de escrituração formalmente exigida, sem atualização no prazo assinalado pela autoridade, justifica o arbitramento dos lucros". (Ac. 103/06.628/85).



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 10384/000.676/92-71

ACORDÃO Nº 101-85.754

Vê-se, pois, que o atraso na escrituração só dará ao arbitramento, se o contribuinte, apesar de devidamente intimado, não atualizá-la no prazo assinado pela autoridade administrativa.

No presente caso, contudo, não há qualquer termo formal, lavrado curso dos trabalhos fiscais que demonstre a concessão de tal prazo. O único termo de intimação acostado aos autos é o de fls. 41, e ainda assim, lavrado após o encerramento da fiscalização, e mais precisamente após a impugnação, pelo qual os autuantes intimam o contribuinte a apresentar, no prazo de 24 horas, os livros e documentos que alega existir, para respaldar a informação fiscal.

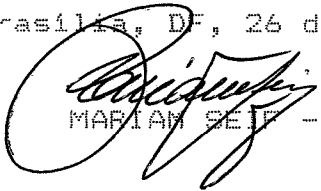
A meu ver referido termo se presta apenas para confirmar a alegação da recorrente, no sentido de que não lhe fora concedido prazo, quer para apresentar os elementos, quer para atualizar sua escrita no curso da ação fiscal, tanto é assim, que os autuantes consignam expressamente a sua finalidade: "Para melhor embasar a informação fiscal", que foi elaborada 48 horas após a lavratura do mencionado termo.

Tal intimação, no entanto, não tem o condão de suprir a falta apontada: a uma porque os elementos nela solicitados deveriam ter sido solicitados com o propósito de possibilitar o exame da escrita e, sendo o caso, a lavratura do auto de infração, e não para embasar a informação fiscal; a duas porque o prazo concedido (24 horas) é demasiadamente exíguo para o seu atendimento.

Entendo, assim, que a fiscalização não observou as devidas cautelas para utilização da medida extrema.

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso, lembrando que, enquanto não decair do seu direito de lançar o imposto, a Fazenda Pública pode efetuar novo lançamento, desde que o faça de acordo com a legislação de regência.

Brasília, DF, 26 de outubro de 1993


MARIAM SEIF - RELATORA