



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MHP

Sessão de 11 de março de 1986

ACORDÃO Nº 101-76.473

Recurso n.º 89.935 - IRPJ - Exercício de 1983

Recorrente M. VIEIRA TECIDOS LIMITADA

Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM ARACAJU, ESTADO DE SERGIPE

IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO - A falta de livros fiscais obrigatórios e de documentos, em que se baseiam os assentamentos feitos no livro Diário, transmite insegurança à apuração e conferência do lucro real declarado e justifica o abandono da escrituração com o conseqüente arbitramento do lucro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por M. VIEIRA TECIDOS LIMITADA.:

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 integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 11 de março de 1986

AMADOR OUTERELO FERNANDEZ

- PRESIDENTE

SYLVIO RODRIGUES

- RELATOR

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO: 13 MAR 1986

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, ALCEU DE AZEVEDO FONCA PINTO e RAUL PIMENTEL.

**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL**

PROCESSO Nº 10510-000.916/85-71

RECURSO Nº: 89.935

ACÓRDÃO Nº: 101-76.473

RECORRENTE: M. VIEIRA TECIDOS LIMITADA

R E L A T Ó R I O

M. VIEIRA TECIDOS LIMITADA, empresa com sede em Aracaju, capital do Estado de Sergipe, avistou-se capitulada no Auto de Infração de fls. 02, lavrado em 25.06.1985, para cobrança do crédito tributário do exercício de 1983, constituído com base no arbitramento do lucro sobre a receita bruta.

A ação fiscal se iniciou em 24.01.1985, quando foi solicitada a apresentação dos livros e documentos contábeis, relacionados, a fls. 01 verso, no Termo de Início de Fiscalização. Em 19.03.1985, pela segunda vez, foi a empresa convidada pelo Termo de Intimação, a fls. 05, apresentar os livros e documentos antes solicitados. Em 20.05.1985, lavrou-se o Termo de Verificação e Esclarecimentos (fls. 06), assinado pelo contador e pelo representante legal da fiscalizada, no qual, após haver referência às solicitações anteriores, se consigna que ela deixou de apresentar:

- (a) - O livro Registro de Inventário escriturado em 31.12.1981;
- (b) - duplicatas comprobatórias da conta Fornecedores em 31.12.1982;
- (c) - duplicatas pagas em 1982;

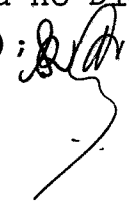
Acórdão nº 101-76.473

- (d) - comprovantes das despesas efetuadas em 1982;
- (e) - livro Registro de Entradas — janeiro a maio de 1982;
- (f) - livro Registro de Saídas — janeiro a junho de 1982.

Consta, do termo de fls. 06, que o contador da empresa e o representante dela deram, por extraviados, esses livros e documentos contábeis.

O arbitramento do lucro se fez sobre a receita bruta declarada (fls. 08 verso), com a aplicação do coeficiente de 15% sobre a receita obtida com vendas de produtos de fabricação própria e com revendas de mercadorias e do de 30% sobre a de prestação de serviços.

Iniciou-se o litígio fiscal com a petição impugnativa de fls. 32/36. Dela se extrai, em linhas gerais, um resumo das contra-razões de defesa, no sentido de afirmar:

- que o autuante teve à disposição todos os elementos principais para a fiscalização: contabilidade, livros fiscais, documentação completamente adequada;
 - que a falta do livro de inventário do ano de 1981 e também de outros elementos expressos pela autuação não justificam o arbitramento do lucro;
 - que a falta de entrega dos elementos citados no Auto de Infração foi em decorrência de extravio informado no Termo de Verificação e Esclarecimentos, como faz prova a publicação feita no Diário Oficial do Estado de Sergipe (fls. 42);
- 

Acórdão nº 101-76.473

- que a hipótese de arbitramento de lucro não tem cabimento, segundo o Acórdão nº 103-4.685/82 da 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes e o Acórdão nº CSRF/01-0.017 da Câmara Superior de Recursos Fiscais;
- que a publicação do extravio foi feita antes do início da ação fiscal e a escrituração do inventário se acha, agora, reconstituída;
- que da receita bruta não foi levado em conta o valor da devolução de vendas de mercadorias.

Em informação fiscal de praxe, anexada a fls. 95/99, manifestou-se um dos autuantes, dizendo:

- que a afirmativa da defesa, de que a autuação teve a disposição os elementos para a fiscalização, não corresponde à realidade dos fatos, como se observando Termo de Verificação e Esclarecimentos;
 - que a comprovação do lucro líquido, do qual decorre o lucro real declarado, se prejudicou pela falta de apresentação dos documentos das operações realizadas pela empresa;
 - que o extravio de documentos citado no Termo de Verificação e Esclarecimento, somente foi comprovado, através da publicação no Diário Oficial, relativamente aos livros de inventários nºs. 01 e 02 da Matriz, nº 01 da Filial - 2 e o nº 01 do Depósito-1, sem citar a que exercícios os mesmos se referiam, não se reportando o jornal, em momento algum, aos demais documentos, que teriam sido extraviciados, igualmente imprescindíveis à comprovação dos fatos registrados na contabilidade;
- 

Acórdão nº 101-76.473

- que, para o arbitramento do lucro, o valor utilizado é o da receita bruta conhecida, como preceitua o art. 400 do RIR/80;
- que os arestos citados pela defesa se referem a arbitramento do lucro, mas em circunstâncias diferentes das dos autos;
- que considerar a contabilidade apenas representada pelo livro Diário, sem apresentar os documentos em que se baseiam os registros nele efetuados, é um mínimo e uma ponderação equivocada para afirmar que a fiscalização dispôs de elementos adequados à conferência do lucro real.

A seguir, de acordo com a Decisão nº 135/85 (fls. 100/107), o Delegado da Receita Federal em Aracaju julgou procedente a ação fiscal, negando, em consequência, deferimento à petição impugnativa.

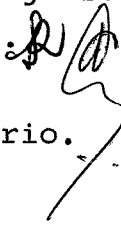
Em apelo de segundo grau, a empresa recorre, tempestivamente, contra o ato da autoridade julgadora de primeiro grau, nos termos da petição de fls. 111/116, na qual diz ratificar todas as arguições contidas na impugnação. Acrescenta que, fazendo uma análise comparativa entre os dizeres do Auto de Infração e os da manifestação fiscal, verificou contradição, salientando que na peça de autuação se afirma falta de apresentação pelo contribuinte dos livros e documentos comprobatórios, enquanto que se diz, na manifestação fiscal, a fls. 98, que, embora a ação fiscal tivesse sido iniciada em 24.01.1985 e somente encerrada em 25.06.1985, não fora possível, nesse período, fazer nenhum tipo de verificação ou procedimento fiscal, a não ser analisar o livro Diário e as Demonstrações Financeiras que se forneceram no início da fiscalização. Daí alegar que se analisou o livro Diário e as Demonstrações Financeiras desde o início da ação fiscal a contradição se patenteia, para assim dizer expressamente:



Acórdão nº 101-76.473

"A DECISÃO SINGULAR silenciou sobre a entrega dos LIVROS ao digno Autuante, desde o início da Ação Fiscal, julgando destarte em desacordo com o Auto de Infração.

Foi em realidade uma verdadeira discrepância; em determinado momento, o digno Agente diz que recebeu e analisou o Livro Diário e as Demonstrações Financeiras, enquanto no Auto de Infração diz que os Livros não foram entregues."

Assevera a existência de outra contradição, quando a ementa da decisão diz "inviabilidade de regularização de escrita na fase impugnatória", se desde o início da ação fiscal o livro Diário e as Demonstrações Financeiras já se encontravam devidamente regularizada antes da ação fiscal. 

É o relatório.

Acórdão nº 101-76.473

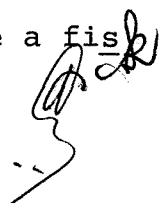
V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

O contexto da petição de recurso, com uso da expressões reticenciosas, porque guarnecidas de hiatos e interrupções do que se disse no Auto de Infração, na manifestação fiscal de fls. 95/99 e na decisão de fls. 100/107, a respeito dos livros e documentos contábeis aos quais o procedimento fiscal se refere como faltantes, outra coisa não representa senão um subterfúgio da defesa em desviar a atenção daquilo que realmente deixou de ser apresentado à fiscalização.

Com argumentação viciosa, além de deliberadamente não completar o que se escreveu no Auto de Infração e na manifestação fiscal, a fls. 98, para "arranjar" contradições a respeito dos livros que deixaram de ser exibidos à fiscalização, a defesa, com incoerente apego a um ensaio vão, procura insinuar o distorcido entendimento de que aquela falta de exibição se relaciona com o livro Diário, como se bastasse à fiscalização apenas a apresentação do livro Diário e fossem desnecessários os documentos e os demais livros, principalmente fiscais, indispensáveis aos registros contábeis nele efetuados. E repare-se que a defesa usa da palavra livro no singular (livro Diário), para, logo a seguir, como se vê da transcrição feita no relatório preambular, dizer "enquanto no Auto de Infração diz que os Livros (esclarece o relator, no plural) não foram entregues". É evidente que há propósito deturpação no uso de argumentação, como querendo impingir o desnexo de que ao livro Diário nada mais fosse preciso para se inferir que os registros nele feitos se revestissem de verdade absoluta.

O argumento é tão vazio e afetado que escusado se torna dizer que o livro Diário recebe os lançamentos que nele se quiserem fazer e outros lhe podem até ser omitidos. Por isso há também necessidade de apresentação dos livros fiscais e da documentação em que se baseiam os assentamentos contábeis feitos naquele livro. E são esses livros fiscais e documentação que a fis



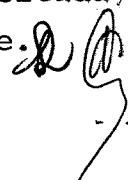
Acórdão nº 101-76.473

calização não dispôs para cumprimento de sua missão.

Ao transcrever, na petição de recurso, a fls. 112, o que foi dito na manifestação fiscal, a fls. 98, a defesa, para distorcer o entendimento, parou a transcrição numa vírgula, e não em um ponto, pois se continuasse a transcrever toda a frase, constante do período parcialmente copiado, não poderia usar do paralogismo com que arquiteta falsa discrepância entre a decisão singular e o Auto de Infração. Tivesse continuado a transcrição, depois de virgular a palavra fiscalização, teria dado o verdadeiro sentido do que ali se expôs. Copiar integralmente o período necessariamente não lhe atenderia ao propósito indesculpável de ilusionar discrepância e contradições que não existem no sentido de duvidar-se da infração cometida. A transcrição completa do período, que ora se faz, dá bem a mostra da vanidade com que a defesa argumenta:

"Há de se ressaltar que a ação fiscal foi iniciada em 24.01.85 e somente encerrada em 25.06.85, não sendo possível neste período, fazer nenhum tipo de verificação ou procedimento fiscal a não ser analisar o livro diário e as demonstrações financeiras que nos foi fornecido no início da fiscalização, sem no entanto, poder confrontar os lançamentos contábeis com os documentos que lhes deram origem, principalmente aqueles que dizem respeito à apuração do resultado do exercício." (O relator sublinhou as palavras que a defesa omitiu com o objetivo de distorcer a realidade dos fatos).

Tampouco o verbo analisar, que ali se acha empregado, obscurece a natureza da infração cometida — a falta de apresentação dos livros e documentos expressamente constantes do rol feito no Termo de Verificação e Esclarecimento (fls. 06), ao qual a defesa, na transcrição parcial, que também faz, do Auto de Infração, na petição de recurso (fls. 112), igualmente, se omite em referir-se, embora o citado termo figure, na peça básica da autuação, como lhe estando em anexo. Do mesmo modo, essa omissão é propositada, para ilusionar discrepância e contradições, como já se disse.



Acórdão nº 101-76.473

Voltando a comentários a respeito do verbo analisar, não se olvide que os livros de escrituração e, portanto, também o livro Diário, apresentam, em seus assentamentos, aspectos extrínsecos e intrínsecos.

Esses aspectos são meramente formais. Apenas revelam se as aparências externas dos assentamentos se deparam obedientes ao modelo normalmente aceito, com indicação das contas, devedora e credora, do histórico da operação e dos valores escriturados.

Foi tão-somente sob esses aspectos que o autuante empregou o verbo analisar, no sentido de ver o Diário e as Demonstrações financeiras, mas não quanto ao conteúdo dos assentamentos que retratasse uma escrituração efetivamente realizada com base no exame de livros e documentos, como dispõem o artigo 9º e seu parágrafo 1º, Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.1977 (art. 174 e § 1º do RIR/80).

A escrituração contábil deve retratar o registro dos fatos administrativos (operações mercantis) e somente constitui prova a favor da empresa, quando tem amparo em documentação hábil e, portanto, idônea, necessária à comprovação dos assentamentos que nela se fazem. Assim, quando muito, poder-se-ia admitir impropriedade no emprego daquele verbo, sem que isso refute a obrigação de a pessoa jurídica, sujeita à tributação com base no lucro real, manter escrituração contábil, na forma das leis comerciais e fiscais, com lastro em documentos ou papéis que se conservem guardados em boa ordem até a prescrição pertinente aos respectivos atos comerciais, como dispõe o artigo 4º do Decreto-lei nº 486, de 03.03.1969 (art. 165 do RIR/80).

Ademais, a lei, quando se refere ao dever de manter escrituração, alude tanto à do livro Diário quanto à de qualquer outro livro obrigatório. E veja-se que, de acordo com o Termo de Verificação e Esclarecimento (fls. 06), houve livros obrigatórios não exibidos à fiscalização.



Acórdão nº 101-76.473

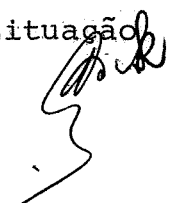
A publicação feita no Diário Oficial do Estado , constante da peça de fls. 42, somente se refere a extravio de livros de Registro de Inventário e, mesmo assim, sem indicar a que exercício eles pertenceriam. Nada se diz quanto aos outros livros também relacionados naquele termo, nem quanto aos documentos mencionados.

Ora, como o dever de manter escrituração, na forma das leis comerciais e fiscais, tem em mira não só a do livro Diário, senão também a dos livros obrigatórios, as oposições da defesa, oferecidas no sentido de rebater suposta contradição que sobressairia da ementa da decisão singular ao citar "inviabilidade" de regularização de escrita na fase impugnatória" não tem a menor significação na forma como a questionante intenta em dar a entender. A regularização a que o ato recorrido se refere é a da escrita do livro Registro de Inventário, mas a defesa a distorce, querendo que se imagine contradição, ao se referir à escrituração de outro livro, para dizer que a escrita já se encontrava devidamente regularizada antes da ação fiscal. A intencionalidade da defesa, no sentido de iludir, é por demais evidente em pretender estabelecer confusão, pelo total desajuste das suas oposições com a regularização à que aquela ementa realmente alude.

A necessidade de comprovar-se inequivocamente, o lucro real, por meio de escrituração regular, se entende como decorrência imperativa da lei, mas para aceitá-lo, é necessário que a escrituração se baseie em documentação que justifique, plenamente, o resultado obtido nas operações mercantis realizadas. A questão é, portanto, de fundo e de forma, de conteúdo e continente , ou seja, de estratificação e subestrutura.

A falta de observância dos requisitos, que a legislação de regência impõe à comprovação do resultado obtido nas operações mercantis, resulta no desprezo da escrituração para colher o imposto, mediante o arbitramento do lucro, preferentemente feito com base na receita bruta.

Depois de forçar, vãmente, modificar uma situação



Acórdão nº 101-76.473

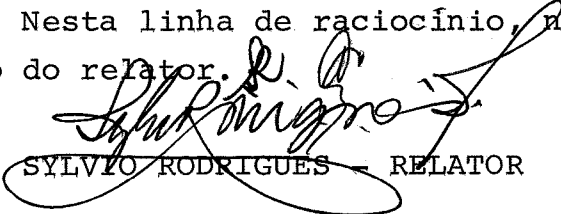
criada com a falta não só dos livros auxiliares de escrituração obrigatória, mas também de documentos em que se baseiam os assentamentos efetuados no livro Diário, com o uso de argumentos que de forma alguma se relacionam com o modo e sobre o fato a respeito do qual a ação fiscal realmente se exerceu, a defesa vem argumentar que não se concebe computar-se, como receita bruta, o valor das vendas canceladas.

Realmente, não se pode admitir a existência de lucros em relação a vendas canceladas, a fim de que o valor destas se compute como receita bruta para efeito de arbitramento do lucro.

Todavia, é necessário que se comprove, através da primeira via da nota fiscal, o cancelamento da venda e quanto a isto nenhuma prova se fez de venda cancelada.

Por fim cabe dizer que a jurisprudência citada pela questionante, com referência aos Acórdãos nº 103-4.685/82 da 3ª Câmara e nº CSRF/01-0.017 da Câmara Superior de Recursos Fiscais, embora trate de arbitramento de lucro, não se aplica aos casos em que há falta material de livros obrigatórios e de documentos necessários à conferência do lucro real declarado. Isto sem precisar evidenciar que a função do fisco não é a de comprovar a escrita em substituição as empresas. Além disso, admitindo que ele tivesse essa função, comprovar como? Se, na hipótese dos autos, há falta de elementos materiais de prova dos lançamentos efetuados. A comprovação se tornaria, pois, em adivinhação, o que é incompatível para a solução do pleito, salvo se pretenda subverter os fatos que são de clareza solar e dão essência e conteúdo à ação fiscal.

Nesta linha de raciocínio, negar provimento ao recurso é o voto do relator.



SYLVIO RODRIGUES - RELATOR