



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 10530/000.528/90-38

AF.

Sessão de 08 de outubro de 19 91

ACORDÃO Nº 101-82.129

Recurso nº: 99.573 - IRPJ - EXS: DE 1986 a 1988.

Recorrente: COMERCIAL J. NEVES LTDA.

Recorrido: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM FEIRA DE SANTANA (BA).

ARBITRAMENTO DE LUCRO. - A lei autoriza o fisco a fixar os lucros tributáveis, mediante arbitramento, quando falte a escrita contábil, situação que abrange a hipótese de ela ter sido destruída antes da revisão fiscal. Isto porque trata-se de mero instrumento que objetiva determinar o lucro tributável, sem qualquer conotação penal.

OMISSÃO DE RECEITA - Lucro arbitrado. - Verificada a ocorrência de omissão de receita em empresa tributada com base no lucro arbitrado, considera-se lucro líquido passível de tributação pelo imposto de renda 50% dos valores omitidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMERCIAL J. NEVES LTDA.:

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 08 de outubro de 1991.

V.V.


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE E
RELATORA

VISTO EM AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS
SESSÃO DE: 05 DEZ 1991

- PROCURADOR DA
FAZENDA NA-
CIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con-
sheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRAN-
DA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMEN-
TEL, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10530/000.528/90-38

2.

RECURSO Nº: 99.573

ACORDÃO Nº: 101-82.129

RECORRENTE: COMERCIAL J. NEVES LTDA.

RELATÓRIO

COMERCIAL J. NEVES LTDA., estabelecida à Praça do Comércio, 13, Município de Tanque Novo (BA), recorre a este Conselho da decisão do Senhor Delegado da Receita Federal em Feira de Santana (BA) que julgou procedente a exigência fiscal formalizada no Auto de Infração de fls. 04, resultante do arbitramento dos seus lucros nos exercícios de 1986 a 1988.

O arbitramento foi procedido com fundamento nos artigos 399, incisos I e III, e 400, 1º e 6º, do RIR/80, e deveu-se aos fatos assim descritos no Termo de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 116:

"- A empresa nunca apresentou suas declarações de rendimentos do Imposto de Renda Pessoa Jurídica;

- Intimada em 22.08.89 a apresentar seus livros contábeis e fiscais e posteriormente prorrogado o prazo para entrega de tais documentos, o contribuinte supra citado protelou por várias vezes o atendimento da Intimação e quando o fez, foi apresentado um 'AVISO' publicado no Diário Oficial do Estado da Bahia dando conta de um sinistro com veículo (incêndio) que transportava tal documentação, ocorrido em 13.09.89. Após a Intimação dada de 26.10.89, (cópia anexa) foi apresentado cópia de Laudo Pericial reportando-se ao mesmo fato. Tudo isto, como se vê, após o contribuinte ter

Acórdão nº 101-82.129

sido devidamente Intimado a apresentar seus livros e documentos através do Termo de Início de Fiscalização datado de 22.08.89. Observe-se, ainda, que em 31 de dezembro de 1987 o contribuinte informava ao fisco estadual que esses mesmos documentos teriam sido extraviados (documento anexo às fls. 17), o que prova, mais uma vez, a intenção do autuado de não apresentar sua documentação e com isso impedir o desenvolvimento da ação fiscal;

- Junto ao fisco estadual foi conseguido cópia de processo fiscal contra a mesma Empresa com todos os levantamentos efetuados pelo agente do Estado."

O lucro que serviu de base para cálculo do imposto exigido foi arbitrado à razão de 18%, 21% e 25%, respectivamente, nos anos fiscalizados, sobre a receita bruta operacional, apurada nos Livros de Apuração de ICM.

Além do crédito tributário resultante do arbitramento, procedeu-se, também ao lançamento do crédito tributário correspondente a receitas omitidas, apuradas pelo Fisco Estadual, pela constatação da falta de registro de Notas Fiscais de venda de mercadorias.

Contestando a exigência a contribuinte ingressou, tempestivamente, com a impugnação de fls. 120/124, alegando, em preliminar ao mérito:

- nulidade do Auto de Infração, por estar amparado em tributação presumida, com ofensa aos princípios da tipicidade e da legalidade;

- isto porque teve origem em autuação levada a efeito na esfera estadual, pendente de julgamento;

- prescrição de lançamento relativo ao exercício de 1986, uma vez que o artigo 274 do CTN, dispõe que "a ação para cobrança de crédito tributário prescreve e 05 (cinco) anos, contados da sua constituição definitiva"



Acórdão nº 101-82.129

No tocante ao mérito, a contribuinte limita-se a alegar que:

"O AUTO DE INFRAÇÃO fez 'tábua rasa', passando por cima de todos os princípios elementares de Direito, desrespeitando toda a legislação tributária existente, e partindo de informações da existência de um AUTO DE INFRAÇÃO DA FAZENDA ESTADUAL, verificou as omissões que ali estão sendo apuradas, e aleatoriamente arbitrou o Imposto de Renda. Diga-se aleatório, em virtude daquele Auto de Infração encontrar-se ainda 'sub judice', e obviamente tem dois resultados -procedência ou improcedência.

A fragilidade do presente Auto, é patente, bastando que o AUTO DE INFRAÇÃO DA FAZENDA ESTADUAL seja improcedente, para que todos os Autos da Receita Federal sejam considerados nulos.

Existe enorme diferença entre os Autos da Administração. Aos particulares é facultado fazer tudo, praticar todos os atos, à exceção somente do que a lei proíbe. Já na administração pública não é assim que acontece. A Administração Pública, sobretudo a TRIBUTÁRIA só pode atuar na forma e sob os modos que a Lei autoriza. E, data venia, do Senhor AUDITOR FISCAL, nenhuma lei autoriza cobrar imposto sobre presunções individuais, sem qualquer respaldo fático, jurídico, legal, provado por documentos fiscais geradores da ocorrência que produz a receita, ou quando nada, na aparente riqueza do contribuinte, sem justa causa fiscal."

Em informação fiscal às fls. 126/127, o autor do feito contra-arrazou as razões de defesa, propugnando, ao final, pela manutenção integral da exigência.

A autoridade julgadora de primeira instância, acatou parcialmente a proposta fiscal, e julgou procedente, em parte, o lançamento, fundamentando-se nas razões consignadas na decisão de fls. 133/136, no sentido de que:

"Preliminarmente, não atinamos em que momento tenha sido relegado o princípio da tipicidade cerrada, vez que o lançamento não se fez por



Acórdão nº 101-82.129

presunção como sugere o interessado, decorrendo do fato do contribuinte sujeito ao lucro real não apresentar ao fisco escrituração contábil nem documentos onde fosse possível apurar-se o lucro real. Neste caso, só restou ao fisco apurar base de cálculo para o lançamento arbitrando o lucro. Foi lançada também omissão de receita apurada pela fiscalização do ICM.

A tributação fundada em prova emprestada do fisco Estadual, pacificamente acatada pela jurisprudência administrativa, é caso de presunção relativa. Desse modo, ainda que o contribuinte tenha pago o valor oriundo da autuação original, nada impede que, no prazo legal, venha a contestar a autuação reflexiva. Como já se disse, sendo a presunção relativa, é cabível a prova em contrário. Todavia, no caso em questão, a autuada nenhuma prova traz aos autos que possa elidir o lançamento, até porque, os elementos que poderiam fazer prova a seu favor foram destruídos em incêndio de veículo, marca Volkswagen, Brasília, ano 1977, em viagem longa e desnecessária, conforme cópia de Certidão de Ocorrência, fls. 16.

O fato do Auto do ICM ter sido impugnado não impede que o lançamento fosse efetuado, apenas no caso do contribuinte discordar também da autuação referente ao imposto de renda, fica a decisão vinculada ao que for decidido no processo do ICM. Neste caso, o julgamento do auto do ICM reduziu a cobrança de Cz\$ 8.250.750 para Cz\$ 8.250.150 o que significa uma base de cálculo a menor no valor de Cz\$ 3.490,23, que, na dúvida, opinamos seja excluído da base de cálculo do imposto do ano-base de 1985, em benefício do contribuinte.

Quanto a prescrição relativa ao exercício de 1985, alegada pelo contribuinte, é de todo estranho, pois a prescrição refere-se a crédito constituído, o que aconteceu apenas com o lançamento ocorrido no ano de 1990. Salienta-se ainda que não consta do processo lançamento referente ao exercício de 1985."

O decisório recorrido foi assim ementado:

"ESCRITURAÇÃO
LUCRO ARBITRADO

Inexistindo escrituração contábil à época da fiscalização, impõe-se o arbitramento do lucro.



Acórdão nº 101-82.129

LUCRO ARBITRADO

Constatado que parcela da omissão de receita apurada pelo ICM foi considerada inexistente, ex clui-se da base de cálculo esse valor.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO

É válido o lançamento de crédito tributário com base em prova emprestada do fisco Estadual, se o contribuinte não faz prova da inocorrência da omissão apontada.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE, EM PARTE."

Cientificada da decisão em 09.01.91, e com ela não se conformando, a contribuinte ingressou em 08.02.91 com o recurso voluntário de fls. 141/145, postulando a sua reforma, para ao final ser declarada a improcedência do Auto de Infração, las treando-se nas mesmas razões expendidas na peça impugnatória, as quais reedita em sua íntegra.

É o relatório.



Acórdão nº 101-82.129

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora:

O recurso é tempestivo e está amparado no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72. Dele, portanto, conheço.

Em litígio o arbitramento do lucro da contribuinte nos exercícios de 1986 a 1988, em virtude da falta de entrega das declarações de rendimentos-IRPJ nos citados exercícios e também da não apresentação dos livros e documentos comerciais / fiscais que pudessem respaldar a apuração do resultado com base no lucro real. Discute-se, ainda, a tributação de receitas omitidas nos mesmos exercícios, pautada em auto de infração lavrado pelo fisco estadual, caracterizada pela falta de registro nos livros fiscais de notas fiscais de venda de mercadorias.

Nas petições de defesa apresentadas, a contribuinte propugna pela nulidade do auto de infração, arguindo basicamente que: a) o arbitramento foi feito por mera presunção da autoridade fiscal, a qual baseou-se em autuação levada a efeito na esfera estadual, que se encontra "sub judice"; e b) a empresa sempre manteve sua escrita contábil, e quando foi atender a intimação do Fisco, teve sinistrado todos os seus documentos, fato este publicado no Diário Oficial do Estado da Bahia e comunicado aos órgãos interessados, tudo em conformidade com o regulamento, não podendo, assim, ser responsabilizada por fato alheio a sua vontade (caso fortuito).

Entendo que os argumentos de defesa não dão guarida a pretensão da recorrente, tendo em vista os fundamentos a seguir explicitados.



Acórdão nº 101-82.129

A jurisprudência mansa e pacífica deste Conselho milita no sentido de que a simples alegação da ocorrência da caso fortuito ou de força maior não basta para eximir a empresa do cumprimento das obrigações relativas à guarda e conservação dos livros e documentos fiscais e comerciais com os correspondentes lançamentos das operações realizadas pela empresa, nos moldes estabelecidos na legislação de regência. É necessário, antes e acima de tudo, que a contribuinte prove concretamente que adotou as cautelas mínimas tendente a evitar o sinistro, conforme explicitado no Acórdão nº 01-0.178, da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Na hipótese sob exame os elementos que instruem os autos indicam que a empresa não adotou as cautelas que se poderiam esperar do bom senso, da prudência e diligência normais para evitar a alegada destruição dos livros e documentos. Basta ver que os livros teriam sido destruídos em incêndio ocorrido fora do estabelecimento sede da empresa, local onde deveriam ser guardados e conservados, e mais, em veículo não pertencente a empresa, e por estranha coincidência, cerca de 20 (vinte) dias após a intimação fiscal para sua apresentação, com vistas ao início dos trabalhos fiscais.

Nem mesmo a alegada comunicação do evento observou criteriosamente o mandamento legal contido no § 1º do artigo 165 do RIR/80, no sentido de que:

"Art. 165 -omissis....."

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 deste dará minuciosa informação, dentro de 48 (quarenta e oito) horas, ao órgão competente do Registro de Comércio (Decreto-lei nº 486/69, art. 10)."



No caso dos autos, a empresa só logrou comprovar o aviso que fez publicar acerca da ocorrência, o mesmo não ocorrendo quanto à informação a que alude a norma legal ao Registro de Comércio, evidenciado também este aspecto, a inadequação das medidas levadas a efeito pela recorrente.

Também não assiste razão à contribuinte quanto a insistente alegação de que o arbitramento se fez por presunção do fisco, eis que o arbitramento do lucro pela inexistência e/ou pela não apresentação de escrita está previsto nos incisos I e III do artigo 399 do RIR/80, "in verbis":

"Art. 399 - A autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica, inclusive da empresa individual equiparada, que servirá da base de cálculo do imposto, quando:

I - o contribuinte sujeito à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou quando deixar de elaborar as demonstrações financeiras de que trata o artigo 172.

.....
II - o contribuinte recusar-se a apresentar os livros ou documentos da escrituração à autoridade tributária."

Depreende-se do texto legal supratranscrito que a medida alcança todas as empresa que deixarem de atender às normas reguladoras da escrituração das atividades desenvolvidas pela empresa, sem cogitar dos motivos de sua inexistência. Isto porque o arbitramento do lucro constitui-se num mero instrumento que objetiva determinar o lucro tributável quando falte a escrituração contábil, que é o meio material concreto de confêrência do resultado operacional da pessoa jurídica, não possuindo qualquer conotação penal.

O arbitramento do lucro tem, portanto, a função precípua de suprir a escrituração regular do contribuinte, na hipó-

Acórdão nº 101-82.129

tese de sua imprestabilidade ou inexistência, para os efeitos de reconstituição do resultado passível de tributação pelo imposto de renda. Daí ser incontroverso o entendimento de que a medida é cabível mesmo na hipótese de extravio ou destruição dos livros e documentos contábeis, conforme decisão exarada no Acórdão nº 101-74.949, em cuja ementa se declara:

"IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCRO - A lei autoriza o fisco a fixar os lucros tributáveis quando falte escrita contábil, situação que abrange a hipótese de ela ter sido extraviada antes da revisão fiscal.

As declarações de rendimentos, por sua vez, são informações unilaterais, não fazendo prova em favor do contribuinte se o mesmo não puder apresentar a escrituração que a sustente."

Na hipótese em causa, nem mesmo as declarações de rendimentos dos exercícios fiscalizados foram entregues, além disso, o próprio contribuinte confessou a destruição de sua escrituração comercial e fiscal, bem como dos documentos que a corroboram, antes de qualquer revisão fiscal, não deixando outra alternativa ao fisco, senão a de arbitrar os seus lucros, como ocorreu na espécie.

Finalmente, no tocante à omissão de receita tributada nos moldes do artigo 400, § 6º, do RIR/80, baseada em auto de infração lavrado pelo fisco estadual, contra a qual o contribuinte insurge-se sob a alegação de que o fisco federal agiu por mera presunção, uma vez que o feito original encontra-se "sub-judice", igualmente considero improfícuas as razões da recorrente, eis que: de um lado, a validade da prova emprestada é consagrada em nosso direito processual pátrio; de outro lado, em se tratando de infração cuja descaracterização imprescinde de prova, não basta alegar, é necessário provar.

No que se refere a eficácia do lançamento embasado em prova emprestada, este Conselho, em reiteradas decisões, vem legitimando tal procedimento, desde que o processo contenha os



Acórdão nº 101-82.129

elementos necessários à caracterização da irregularidade e, bem assim, a demonstração de sua repercussão no tributo de competência desta esfera, tais como: descrição pormenorizada dos fatos que fundamentaram o lançamento na esfera estadual, acompanhado dos levantamentos levados a efeito na apuração da irregularidade. Todos esses elementos estão presentes no caso sob exame.

Com efeito, outro não é o entendimento dos doutrinadores que vem se ocupando da eficácia da prova emprestada, como se pode apreender dos ensinamentos ministrados por Jônatas Milhomen, em sua obra "A Prova do Processo", Ed. Forense, 2ª Edição. Ao se referir à questão, o respeitável autor destaca que:

"A doutrina e jurisprudência estão, geralmente, de acordo que as provas, causais, podem ser transportadas, com eficácia, de uma para outra ação, quando ocorram as seguintes condições: a) identidade de partes ou seus sucessores em ambas as ações; b) identidade de fato nas duas ações; c) observância rigorosa das formalidades legais na produção da prova a ser aproveitada na outra ação (Gabriel de Rezende, Curso, nº 676)."

Ora, pode-se afirmar, com segurança, que na hipótese em causa estão presentes as três condições, ou seja, a contribuinte é parte nas duas ações; o fato imponente - omissão de receita, por saída de mercadoria sem o devido registro das notas fiscais nos correspondentes livros - , é o mesmo nas duas ações e, finalmente, foram rigorosamente observadas as formalidades na produção da prova aproveitada neste processo, mediante inclusão nos autos dos levantamentos e demais elementos caracterizadores da infração.

Respondendo a indagação quanto a eficácia da prova emprestada, ressalta referido autor que:

"De um modo geral, pode-se afirmar o princípio da eficácia extraprocessual - o valor da prova não se restringe ao âmbito do processo



Acórdão nº 101-82.129

em que foi produzida - e o da vamos dizer efi
cácia natural - o valor da prova depende dô
seu poder de convencimento."

Prosseguindo em seus ensinamentos, reporta-se a algumas regras práticas acerca da eficácia dessa prova, estabelecidas pelo renomado autor Moacyr Amaral Santos, no sentido de que:

"Com relação às pessoas dos litigantes, convém distinguir se a prova foi produzida: a) entre as mesmas partes, b) entre uma das partes do processo anterior e terceiro, c) entre tercei
ros.

.....
Na segunda hipótese, conserva ela eficácia pro
batória, principalmente quando a prova for re-
conhecida na sentença do processo anterior, sal
vo as restrições da cada caso."

Sendo certo que o caso sob exame enquadra-se a si
tuação de que trata a letra "b" acima, eis que a prova foi pro-
duzida entre uma das partes do processo anterior (a recorrente)
e terceiro (o fisco federal), temos que, de conformidade com os
ensinamentos aqui reproduzidos, a eficácia da prova emprestada é
incontroversa, quanto mais que a autuação foi julgada procedente,
em sua quase totalidade, pelo Conselho da Fazenda Estadual, como
faz certa a Resolução nº 469/90, às fls. 128/132.

Assim, superada a questão da eficácia da prova, res
ta examinar a exigência à luz da legislação do Imposto de Renda.

O lançamento do imposto sobre omissão de receitas
apuradas em empresas tributadas com base no lucro arbitrado, de
corre de expressa determinação legal, conforme estatuído no ar-
tigo 400, § 6º, do RIR/80:

~~"Art. 400 - A autoridade tributária fixará o~~
lucro arbitrado em percentagem da receita bru
ta, quando conhecida (Decreto-lei nº 1.648/78,



Acórdão nº 101-82.129

artigo 8º).

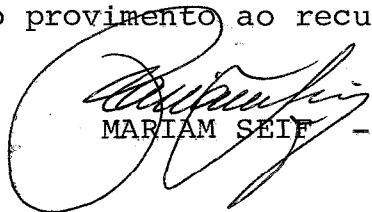
.....

§ 6º - Verificada a ocorrência de omissão de receita, será considerado lucro líquido o valor correspondente a 50% (cinquenta por cento) dos valores omitidos (Decreto-lei nº 1.648/78, art. 8º, § 6º)."

Vê-se, pois, da norma legal que, independentemente do arbitramento calculado sobre a receita conhecida, a autoridade fiscal cobrará o crédito tributário sobre a parcela da receita não escriturada e/ou não declarada, considerando como lucro passível de tributação 50% dos valores omitidos, que, obviamente, não integraram a base de cálculo do arbitramento, eis que mantidos à margem da escrituração.

Assim, é de se manter, também a cobrança do crédito tributário resultante deste item de autuação.

Por todo o exposto e por tudo que dos autos consta, nego provimento ao recurso.



MARIAM SEIF - RELATORA