



MINISTÉRIO DA FAZENDA

JRL

Sessão de 23 de fevereiro de 1987

ACORDÃO Nº 105-2.143

Recurso nº 90.924 - IRPJ - EX. DE 1984

Recorrente SEMPRE - SERVIÇO DE EMERGÊNCIA MÉDICA PERMANENTE E RECUPERAÇÃO LTDA.

Recorrido DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM SALVADOR (BA)

ESCRITURAÇÃO - Balanço Patrimonial - Demonstrações Financeiras - A falta de transcrição do Balanço Patrimonial e das Demonstrações Financeiras no Diário, bem como a não escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real ensejam o arbitramento do lucro, nos termos do artigo 399, inciso I, do Regulamento baixado pelo Decreto nº 85.450/80.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SEMPRE - SERVIÇO DE EMERGÊNCIA MÉDICA PERMANENTE E RECUPERAÇÃO LTDA.,

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

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 1987

CARLOS AGOSTINHO ALÉSSIO OLIVETO - PRESIDENTE

JOSÉ ROCHA

- RELATOR

LAURO DOEHLER

VISTO EM
SESSÃO DE:

26 FEV 1987

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Digésio Gurgel Fernandes, Luiz Alberto Cava Maceira, Hugo Teixeira do Nascimento, Aquiles Rodrigues de Oliveira e Denisar Silva de Medeiros. Ausente o Conselheiro Marinho Mendes Domenici.

A handwritten signature or mark, possibly a stylized 'D' or a similar character, located at the end of the text block.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10580/007.571/85-53

RECURSO Nº: 90.924

ACÓRDÃO Nº: 105-2.143

RECORRENTE SEMPRE - SERVIÇO DE EMERGÊNCIA MÉDICA PERMANENTE E RECUPERAÇÃO LTDA.

R E L A T Ó R I O

SEMPRE - SERVIÇO DE EMERGÊNCIA MÉDICA PERMANENTE E RECUPERAÇÃO LTDA., foi autuada com relação ao exercício de 1984, a no-base de 1983, tendo sido arbitrado o lucro tributável, com base na receita bruta declarada de Cr\$ 115.044.833, pelo fato de ter deixado de escriturar o Livro de Apuração do Lucro Real, e de ter deixado de expressar no Livro Diário as demonstrações financeiras de que trata o artigo 172 do RIR/80. A infração foi capitulada nos artigos 164, 172, 173 e 405 do referido Regulamento, tudo conforme o Auto de Infração às fls. 1.

No "Termo de Verificação e de Solicitação de Comprovação de Despesas", às fls. 5, a fiscalização assim descreve a infração:

"Aos dez dias do mês de junho de 1985, (...) lavrei o presente termo, em face de ter verificado que o Livro de Apuração do Lucro Real, no qual já no dia 22 de maio do corrente ano situei uma observação por escrito constantando que o mesmo jamais fora escriturado, continua sem qualquer registro de escrituração até a presente data. Na oportunidade, solicitei a apresentação dos mapas demonstrativos da conta de correção monetária do balanço, bem como a comprovação das despesas operacionais pleiteadas

Acórdão nº 105-2.143

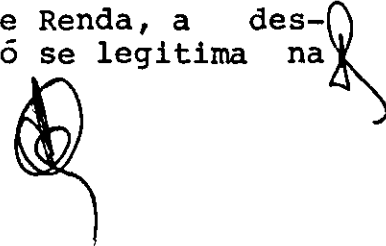
nos diversos itens do quadro 12 do Formulário I de sua declaração de rendimentos de Imposto de Renda pertinente ao exercício de 1984, ano base de 1983, inclusive a apresentação dos livros de escrita contábil DIÁRIO e RAZÃO, dentro de 24 horas, que os prazos facultados desde o dia 06 de maio do corrente ano deixaram de ser observados."

As fls. 06 a fiscalização junta cópia xerox do Termo de Abertura e da fls. 1 do LALUR, na qual consta a lavratura do termo de verificação de que ele não se encontrava escriturado.

O Auto foi lavrado em 26/06/85, e contra ele a autuada interpôs a impugnação de fls. 14 a 23, alegando, em resumo:

- a. "A invocação de diligente fiscal (...) padece de impropriedade, (...) agiu, discricionariamente e sem amparo legal, quando, no documento de autuação, decidiu, precipitadamente, caracterizar a modalidade de apuração de resultados, com base em arbitramento de lucro";
- b. o arbitramento infringe drástico e indevido constrangimento ao sujeito passivo, sendo desautorizado pela doutrina e por extenso elenco de decisões administrativas e jurisprudenciais;
- c. a desclassificação da escrita só se justifica quando, comprovadamente, há vícios, erros ou deficiências de tal ordem que a tornem imprestável como instrumento eficaz para a determinação do lucro, e ainda assim, com evidentes provas de sonegação. Invoca, nesse sentido, diversos acórdãos deste Conselho, além de dois Acórdãos do Tribunal Federal de Recursos, cuja Súmula nº 76 transcreve às fls. 17, nos seguintes termos:

"Súmula nº 76 do Tribunal Federal de Recursos - Em tema de Imposto de Renda, a desclassificação da escrita só se legitima na



Acórdão nº 105-2.143

ausência de elementos concretos que permitam a apuração do lucro real da empresa, não a justificando simples atraso na escrita.";

d. a empresa não cometeu ato que propiciasse o enquadramento em qualquer das hipóteses de arbitramento de lucro tipificadas no artigo 399 do RIR/80; e nem esse dispositivo contém qualquer disposição expressa que estipule que a falta de escrituração do LALUR acarreta o arbitramento do lucro;

e. a Demonstração do Lucro Real foi elaborada pela empresa, tendo sido lançada no quadro próprio do Formulário I de sua declaração de rendimentos, apenas tendo faltado sua transcrição no LALUR. A fiscalização deveria ter dado pelo menos 24 horas de prazo para a autuadã escriturar aquele livro, o que não fez, "preferindo adotar a postura extrema e descabida do arbitramento dos lucros". O que justificaria o arbitramento seria a não elaboração das Demonstrações Financeiras, e não a falta de sua transcrição no LALUR;

f. a empresa poderia ter agido de má fé, escrevendo outro LALUR, pois sua adoção independe de registro e autenticação, e poderia alegar que o Livro examinado pela fiscalização era apenas um livro de rascunho, e que o principal e válido seria o outro. Entretanto, assim não procedeu;

g. segundo os Acórdãos 101-73.288 e 73.332, deste Conselho, a falta de registro dos ajustes do lucro líquido no LALUR e das Demonstrações Financeiras constantes da Declaração de Rendimentos no Diário, ou o atraso na transcrição de matrizes já confeccionadas no Diário, ou de rol de mercadoria existente no Registro de Inventário, não autorizam a desclassificação da escrita, se não existirem evidentes indícios de fraude, ou a ocorrência de vícios, erros ou deficiências que tornem a escrita imprestável. Os atrasos de escrituração devem ser sanados com a concessão de prazo, pela fiscalização, para sua transcrição;



Acórdão nº 105-2.143

h. a empresa não infringiu o artigo 172 do RIR/80, pois elaborou as Demonstrações Financeiras e as transcreveu na Declaração de Rendimentos;

i. "No caso, as operações realizadas pela Autuada, no período de julho a dezembro de 1983 (Período Base a que se refere o instrumento de autuação) estavam, devidamente, classificadas contabilmente, somente não sendo transcritas no Diário. Da mesma forma, sucedeu com as Demonstrações Financeiras. Foram, igualmente, elaboradas, mas não transcritas no referido livro";

j. a autuada não se recusou a exhibir ao Fisco qualquer livro ou documento contábil ou fiscal, com o objetivo de elidir ou embaraçar a fiscalização e protesta pela utilização de todos os meios permitidos para sua defesa, "inclusive pela juntada posterior de qualquer documento que seja julgado necessário", colocando a disposição da Autoridade Julgadora todos os livros e documentos contábeis e fiscais para exame;

Pelo que expôs, requereu fosse considerada improcedente a exigência fiscal, desprezado o arbitramento e preservada a apuração do Lucro Real, uma vez que "dispõe de escrituração fisco-contábil apoiada em documentos idôneos".

Informando o processo às fls. 26/27, o autor do feito pede seja mantida a exigência fiscal, com as seguintes justificativas:

a. no demonstrativo de lucro líquido do exercício, constante do Formulário I da declaração de rendimentos apresentada pela recorrente, conforme fls. 12, verso, se corrigidos os erros de conta ali existentes, o lucro líquido seria bem maior que o decorrente de arbitramento efetuado;

b. os elementos constantes da declaração são imprestáveis até para a defesa da autuada, prejudicando-a ainda mais, além do que ela confessa, às fls. 19 e 20, que realmente



Acórdão nº 105-2.143

não escriturava o LALUR e que efetivamente também não elaborou no livro Diário as suas demonstrações financeiras. Na declaração de rendimentos, às fls. 11, a autuada informa que o Balanço está transcrito no Livro Diário nº 5, às fls. 199, o que não é verdade;

c. o item 1.3 da Instrução Normativa SRF nº 28/78 corrobora o procedimento fiscal ao dispor que:

"Considera-se não apoiada em escrituração a declaração de rendimentos entregue sem que estejam lançadas no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) os ajustes ao lucro líquido, a demonstração do lucro real e os registros correspondentes nas contas de controle".

O autor do feito encerra suas razões transcrevendo as ementas dos seguintes Acórdãos:

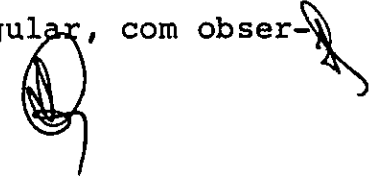
"O levantamento de Balanço e Conta de Lucros e Perdas, extra-contabilmente, antes de o Diário ter sido lançado, enseja ao Fisco o arbitramento do lucro" (Acórdão de 05.09.75, da 2ª Turma do TFR, na AP 37.611, de SP - in An. Incola 1976, pg. 356 e 357);

FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE LIVROS - Sujeita-se ao arbitramento do lucro a empresa que não escriturar o LALUR (Ac. 1ª CC 103-04.109/82)."

Subindo o Auto à apreciação do Delegado da Receita Federal em Salvador, foi a impugnação indeferida e o Auto mantido, conforme a Decisão de fls. 30 a 38, sob os seguintes fundamentos, em resumo:

a. no caso em tela, o contribuinte não obedeceu às leis comerciais e fiscais, porquanto não apresentou a transcrição no Diário de seus Demonstrativos e, principalmente, não preencheu o LALUR;

b. não mantendo escrituração regular, com obser-



Acórdão nº 105-2.143

vância das leis comerciais e fiscais, como determina o art.157, caput, do RIR/80, procede-se ao arbitramento do lucro;

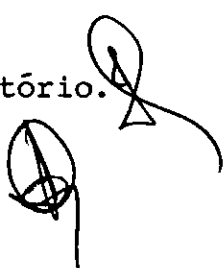
c. consoante dispõem os artigos 96 e 100, inciso I, do Código Tributário Nacional, as Instruções Normativas baixadas pela Autoridade competente constituem normas complementares, integrando a legislação tributária. Dessa forma, o comando contido no subitem 1.3 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 13/06/78, é claro e definitivo no esclarecimento do assunto, estando a exigência fundamentada nos artigos 164, 172, 173 e 400, inciso I, do RIR/80.

Notificada dessa Decisão em 16/09/86, conforme AR às fls. 41, em 08/10/86 a autuada interpôs contra ela o recurso de fls. 43 a 48, reiterando as razões de defesa apresentadas na impugnação e acrescentando que a Autoridade Julgadora não examinou, "sequer aligeiramente" a impugnação, revelando-se a decisão, "extremamente frágil, não resistindo a uma análise técnica acurada". Limitou-se a emitir genericamente considerações teóricas sobre os Livros exigidos pelas Leis Fiscais e Comerciais, base de cálculo do tributo e conceito de legislação tributária,

"tecendo noções exclusivamente acadêmicas, contidas no Código Tributário Nacional, des^utituídas de correlação direta com a situação fática a que se reporta o Auto de Inf^uração."

À vista do que expôs, requer seja reformada a Decisão de Primeira Instância, desprezado o arbitramento e declarada a improcedência do Auto de Infração e das exigências fiscais.

É o relatório.



Acórdão nº 105-2.143

V O T O

Conselheiro JOSÉ ROCHA, relator

O recurso é tempestivo, interposto que foi com guarda do prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

No mérito, não procedem as razões de defesa apresentadas pela recorrente.

Reconhece ela que não escriturou o Livro de Apuração do Lucro Real, e que não transcreveu no Diário as Demonstrações Financeiras relativas ao exercício de 1984, ano-base de 1983. E mais, indo além do que relatou a fiscalização, reconhece, na impugnação, às fls. 22, que:

"as operações realizadas pela Autuada, no período de julho a dezembro de 1983, (...) estavam, devidamente, classificadas contabilmente, somente não sendo transcritas no Diário. Da mesma forma, sucedeu com as Demonstrações Financeiras. Foram, igualmente, elaboradas, mas não transcritas no referido livro."

O fato de ter preenchido os diversos quadros que compõem a Declaração de Rendimentos, Formulário I, não supre, como pretende, a inexistência de escrituração contábil, comercial e fiscal correta. A existência dessa escrituração, de forma correta, embasada em documentação hábil e idônea, é que prova estar correta a Declaração de Rendimentos. A existência dessa não supre a inexistência daquela.

E o fato de os valores constantes no demonstrativo do quadro 13 da Declaração, às fls. 12, verso, apresentarem grosseiro erro de soma aritmética, reduzindo o lucro líquido de Cr\$ 94.727.725, para Cr\$ 29.097.387 demonstra a não confiabilidade desses demonstrativos.



Acórdão nº 105-2.143

Ao utilizar o valor da receita bruta declarada para base de cálculo do lucro arbitrado, recusando os demonstrativos constantes da declaração, o Fisco não procedeu de forma incoerente, eis que demonstrou as razões pelas quais não acolhia os referidos demonstrativos. E a recorrente não só não demonstrou que o valor daquela receita esteja incorreto, como sequer contestou aquele valor.

Também não encontra respaldo na legislação a afirmativa da recorrente de que o artigo 399 do RIR/80 não ampara o procedimento fiscal. Dispõe o referido artigo 399, e seu inciso I:

"Art. 399 - A autoridade tributária arbitra o lucro da pessoa jurídica, inclusive da empresa individual equiparada, que servirá de 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 deixar de elaborar as demonstrações financeiras de que trata o artigo 172".

Ora, os artigos 164, 172 e 173 do RIR/80, em que se fundamenta o Auto, tratam específica e respectivamente da matéria, a saber:

a. o art. 164 determina que a pessoa jurídica DEVERÁ lançar no LALUR os ajustes do lucro líquido do exercício, transcrever a demonstração do lucro real e manter os registros de controle de prejuízos a compensar, de depreciação acelerada e outros valores que devam influenciar a determinação do lucro real de exercício futuro e não constem da escrituração comercial;

b. o artigo 172 determina a obrigatoriedade da apuração do lucro líquido através de balanço patrimonial e dos demonstrativos do resultado e dos lucros e prejuízos acumulados, bem como da observância dos dispositivos da Lei nº 6.404/64



Acórdão nº 105-2.143

/76;

c. o artigo 173, finalmente, determina que a demonstração do lucro real deve discriminar o lucro líquido, os ajustes e o lucro real, dispondo em seu parágrafo único o seguinte:

"Art. 173 - (...)
Parágrafo único - A demonstração do lucro real deverá ser transcrita no Livro de Apuração do Lucro Real."

A Instrução Normativa SRF nº 28/78, que fixou o modelo a ser observado na Demonstração do Lucro Real e baixou normas para escrituração do LALUR, dispôs, no subitem 1.3, o que as normas fixadas pelo parágrafo único do art. 173 do RIR/80 viriam confirmar: considera-se não apoiada em escrituração a declaração de rendimentos entregue sem que estejam lançados no LALUR os ajustes ao lucro líquido, a demonstração do lucro real e os registros correspondentes nas contas de controle.

Não tendo, a autuada, cumprido essas regras, sujeitou-se ao arbitramento do lucro, consoante o disposto no inciso I do artigo 399 referido.

À vista do exposto, e de tudo o mais que do processo consta, conheço do recurso, por tempestivo, para, no mérito, negar-lhe provimento.

Brasília (DF), 23 de fevereiro de 1987


JOSE ROCHA - RELATOR 