



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 10660/001.276/90-70

mfma

Sessão de 25 de agosto de 19 92

ACORDÃO Nº 101-83.915

Recurso nº: : 102.202 - IRPJ-EXS: DE 1987 e 1988

Recorrente: : ARMAZÉM MIRAMAR LTDA.

Recorrida : : DRF em VARGINHA - MG

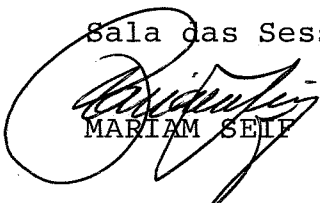
ARBITRAMENTO DE LUCROS - Falta de apresentação de lucros e documentos - A lei autoriza o fisco a fixar os lucros tributáveis, mediante arbitramento, quando o contribuinte não dispõe de escrita regular, de acordo com as leis comerciais e fiscais e respectivos documentos comprobatórios, situação que abrange a hipótese de tais elementos terem sido destruídos antes da revisão fiscal, ainda que em decorrência de caso fortuito, se este ocorreu anteriormente ao encerramento do período-base e/ou da entrega da declaração de rendimentos.

OMISSÃO DE RECEITAS - Subavaliação de Estoques - A insuficiência de pagamento do imposto decorrente de subavaliação de estoques não se confunde com postergação quando não ocorreu pagamento no exercício seguinte em virtude de prejuízo apurado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ARMAZÉM MIRAMAR LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira 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 25 de agosto de 1992


MARIAM SEIF

PRESIDENTE E RELATORA

VISTO EM
SESSÃO DE:

AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

PROCURADOR DA FAZEN
DA NACIONAL

13 NOV 1992

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRO MARTINS SILVA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL, JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10660/001.276/90-70

RECURSO Nº: 102.202

ACORDÃO Nº: 101-83.915

RECORRENTE: ARMAZÉM MIRAMAR LTDA.

R E L A T Ó R I O

Recorre ARMAZÉM MIRAMAR LTDA., já qualificada nos autos da decisão proferida pelo Sr. Delegado da Receita Federal em Varginha-MG, que considerou procedente em parte o Auto de Infração de fls. 01, deste processo.

A exigência tributária contida no Auto de Infração supra, tem como alicerce os seguintes fundamentos:

Exercício de 1987, ano base 1986:

a) A empresa não registrou no livro próprio o inventário de mercadorias em estoque na filial de Patos de Minas, não dispondo de meios confiáveis para sua reconstituição, uma vez que não possui controle permanente de estoque mantido em conformidade com as leis comerciais e fiscais;

b) A escrita fiscal apresenta divergências acentuadas de valores relativos a compras de mercadorias, transferências, devoluções e incidência de ICM, quanto aos lançamentos;

c) Intimada a apresentar a documentação necessária à compro-

Acórdão nº 101-83.915

vação de diversas operações lançadas em sua contabilidade, alegou sua perda na enchente ocorrida em dezembro de 1986, dela resultando a danificação da documentação relativa ao 1º semestre daquele ano base.

Diante do exposto acima considera: o arbitramento do lucro o caminho legal a ser percorrido, tendo em vista a farta jurisprudência nesse sentido, bem como o subitem 4.2, do PN CST nº 127/75 e PN CST nº 5/86.

2) - o laudo de vistoria da fiscalização estadual no local inundado não é conclusivo quanto à perda de um volume tão grande de documentos da empresa fiscalizada e suas coligadas. A alegada perda de documentação ocorreu antes da apresentação da declaração de rendimentos pertinente ano base de 1986, cabendo ao contribuinte a reorganização de sua escrita e reconstituição dos seus arquivos, como condição necessária a opção pelo lucro real. As irregularidades apuradas foram enquadradas no art. 399, I e 400, do RIR/80 e Portaria nº 22/79.

Exercício de 1988, ano base de 1987:

1) Glosa de despesas não comprovadas (art. 191 e 192, do RIR/80). Intimada a comprovar as despesas com comissões e corretagens s/vendas, apresentou diversos recibos de pagamentos relativos a prestação de serviços de veterinários que estavam lançados na conta "Salários e Ordenados", não se prestando à comprovação solicitada, devendo ser glosada a despesas de Cz\$426.214,00;

2) Glosa de despesas com veículos e Conservação de bens e instalações. A empresa apresentou, inicialmente, documentos que totalizaram Cz\$ 35.754,50, apregando, posteriormente, documentos relativos a fretes e carretos no valor de Cz\$ 193.147,93, logrando comprovar Cz\$ 228.902,43, do total intimado, devendo serem glosadas despesas no valor de Cz\$ 669.408,00. Despesas lançadas na contabilidade sem a devida comprovação implica em distribuição aos sócios com incidência de IR/Fonte;



Acórdão nº 101-83.915

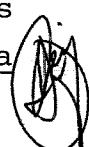
3) Empréstimos entre empresas (art. 254/RIR/80 - PN CST nºs 23/83 e 10/85. A empresa não adicionou no LALUR a variação monetária incidente sobre empréstimos a coligadas (Serraria S. Lourenço e Miramar Emp. Imobiliários) lançados a débito de "conta a receber". (fls. 08).

4) Subavaliação de estoque (art. 182, 183 e 185, todo do RIR/80). A empresa aumentou indevidamente o custo da mercadoria vendida, ao computar um estoque final de Cz\$ 2.516.749,20, na formação do custo, subavaliando ao inventariado nos Registros de Inventário da matriz e filiais, que somados totalizam Cz\$ 7.843.189,16, acarretando uma diferença tributável de Cz\$ 5.326.189,96. Houve prejuízo fiscal no exercício seguinte, não se configurando a hipótese de postergação do imposto na subavaliação do estoque. Intimada do Auto de Infração, às fls. 30, a autuada requer a prorrogação do prazo de defesa por mais quinze (15) dias, o que lhe foi concedido nos termos do art. 6º, do Decreto nº 70.235/72.

Às fls. 32/49, a empresa autuada ora recorrente faz a juntada de sua impugnação à exigência tributária constituída, arguindo, em síntese:

Não procede a desclassificação da escrita e consequente arbitramento do lucro. Não houve destruição completa dos livros e documentos: a escrita está completa no livro Diário-Razão, Balancetes, Balanço do exercício de 1986, e a autuada dispõe ainda de toda a comprovação do segundo semestre do ano base de 1986. Houve de fato a inundação, conforme se vê dos documentos anexos, tais como Decreto nº 692- calamidade pública, comunicado à SRF-Varginha; publicação São Lourenço Jornal (11.01.87); publicação "Minas Gerais (09.01.1987); comunicado chefe Posto da Receita Federal em São Lourenço - ocorrência policial.

Aduz que o 1º CC tem decidido que o arbitramento de lucro só tem lugar quando o contribuinte deixa de observar as cautelas necessárias, deixando os livros e documentos fora do esta



Acórdão nº 101-83.915

belecimento (Acórdão CSRF/01.0178/81), ou quando a destruição é completa e superveniente a apresentação da declaração (Acórdão do 1º CC 101/74.138/83). Teria sido mais justo a glosa das despesas não comprovadas do que a desclassificação e o arbitramento que impõe pesado ônus tributário ao contribuinte que agiu de boa fé e em consonância com as disposições legais. A fiscalização deveria ter dado à autuada um prazo para a reconstituição da escrita e o restante da documentação, já que escrita há e documentação também. Falta apenas uma parte dos documentos, aliás escriturados.

Cita Acórdão de Apelação Cível 8228-STF, que decidiu que, em caso de força maior, extingue-se a obrigação do contribuinte.

Contestando, cita ainda, o art. 145, do CTN, que fala das hipóteses de modificação do lançamento, não se achando a recorrente ali enquadrada, bem como Acórdão do 1º CC nº 42956 /54, que dispõe sobre a desclassificação da escrita em hipótese de força maior, dizendo não poder a mesma ser presumida, prevalecendo, na impossibilidade de apresentação dos livros, a do balanço que a acompanhou - caso de livros destruídos por incêndio.

Transcreve o art. 342, do dec. 87.891/92, versando sobre a mesma matéria.

- Glosa de despesas não comprovadas - alega ter havido erro no preenchimento da declaração de rendas. O custo registrado no quadro 11, itens 55 e 81 é de Cz\$ 31.709.263,00 e não Cz\$ 31.283.048,00, com uma diferença a menor de Cz\$ 426.215,00. Ao preencher a declaração supra, o funcionário certamente percebeu o engano, inserindo a dita diferença como despesa no item 12/07 - Comissões e Corretagens sobre Vendas, que realmente não existe. Tal procedimento não trouxe nenhum prejuízo ao fisco, já que não importou em redução do lucro real final.

- Glosa de despesas com veículos e conservação de bens e instalações .



Acórdão nº 101-83.915

As relações anexas comprovam Cz\$ 686.071,94, das despesas glosadas pela fiscalização, restando apenas Cz 212.238, 06 e não Cz\$ 669.408,00. Os originais não foram juntados em virtude do grande volume de papéis, mas se encontram a disposição da fiscalização para qualquer exame.

Contesta a autuada o procedimento do fiscal autuante que considerou lucro automaticamente distribuído aos sócios, com base no art. 8, do Dec.-Lei nº 2.065/83, juntamente com a glosa de Cz\$ 426.215,00 a que se refere a letra "A" do mesmo diploma legal.

O PN 20/84-CST, dispõe que o lucro distribuído só ocorre quando há omissão de receita proveniente de: saldo credor de caixa, passivo fictício, suprimento de caixa, omissão de vendas, notas frias, notas calçadas, custos e despesas inexistentes, não se aplicando quando do procedimento não resultar redução do lucro líquido.

- Subavaliação de estoque - Houve apenas uma postergação do pagamento do imposto no exercício de 1988/87 não procedendo a cobrança de novo imposto, vez que conforme se pode ver do formulário I, da declaração entregue no exercício seguinte (1989/88), o estoque inicial correto que teria de ser considerado era de Cz\$..... 7.588.293,43, quando na realidade foi considerado o mesmo valor de Cz\$ 2.516.749,00 do ano anterior. Se o valor do estoque final representa lucro, é também verdade que no exercício seguinte ele constitui estoque inicial que representa custo.

Face as disposições do art. 17, § 1 e 2, do RIR/80, só é lícita a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo período em que estiver ocorrido a postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência. Cita o Ac. 1º CC 103-7.379/86, nesse sentido.

Por todo o exposto, espera a autuada seja julgada parcialmente improcedente a exigência tributária, determinado ape-



Acórdão nº 101-83.915

nas a cobrança dos juros de mora e correção monetária relativamente ao subitem 2.3 (subavaliação de estoque), homologue o recolhimento correspondente ao subitem 2.2 (variação monetária tributável) e cancelando-se os demais valores exigidos.

Às fls. 76 o fiscal autuante solicita:

"1. Considerando que o interessado (fls. 41 da impugnação) declara não contenciosa a base de cálculo do item 2.2 do Auto de Infração (cz\$. 394.573,18 - ano base de 1987), porém, não junta ao processo o DARF relativo ao recolhimento do imposto e acréscimos legais, para que o processo possa ir a julgamento, devem ser tomadas as medidas previstas na IN SRF nº 38 de 04.02.86, com aplicação de multa integral por estar vencido o prazo da intimação inicial.

2. Da realização das diligências solicitadas pelo impugnante, para as quais foram examinados os elementos relacionados a fls. 62, devidamente apresentados à fiscalização, resultou a juntada das razões de fls. 67 a 75, que discriminam os documentos apresentados para comprovação de Desp. C/Veículos e Conserv. de Bens e Inst., de acordo com item 2.1., letra "a" do Auto de Infração, e, constatou-se que não foi incluído no Auto de Infração fato relevante, a seguir descrito, em relação ao qual deve manifestar-se, querendo, o interessado, em aditamento à impugnação apresentada:

- o Diário, com escrituração das operações relativas ao ano base de 1986, pelo Sistema de processamento eletrônico, em formulários contínuos, não está encadernado em forma de livro, não tem suas folhas numeradas em ordem sequencial, não foram lavrados os termos de abertura e encerramento, e, nem foi submetido a registro e autenticação no órgão de registro do comércio competente, o que deveria ser promovido até a data prevista para entrega tempestiva da declaração correspondente ao exercício financeiro, descumprindo-se todas as formalidades necessárias à sua legalidade, de acordo com art. 159, 160, §§ 2º e 3º do RIR/80, PN CST nº 11/85 e IN SRF nº 06/84."

Às fls. 78 consta cópia xerográfica dos DARF's e às fls. 79, diz a autuada: A autenticação promovida pelo Juiz de Direito, induziu a empresa a acreditar que o fato se enquadrava



Acórdão nº 101-83.915

dentro das normas legais, principalmente porque foi aceito sem contestação por parte do juiz.

Cita o art. 13 do Código Comercial que permite a autenticação pelo juiz de Direito, quando na localidade não existir Órgão do Registro do Comércio. Esta formalidade, no entanto, poderá ser cumprida a qualquer tempo pela Junta Comercial ou pelo Órgão competente do Registro do Comércio.

Às fls. 80, certidão do recolhimento da parte não impugnada e justificativa do Livro Diário e encaminhamento do processo para prosseguimento.

Instado a apresentar contra-razões, o autuante apresentou as mesmas às fls. 81, em síntese:

Do registro do Inventário:

Consiste na falta de registro no livro de inventário próprio dos estoques em 31.12.86, de mercadorias para revenda existentes na filial de Patos de Minas Gerais, fato não contestado pela impugnante e independente do sinistro ocorrido na empresa. Na da impedia a empresa de proceder à contagem física e valorização dos itens em estoque na filial, situada a centenas de quilômetros de distância, em razão da inundação parcial das instalações da matriz ocorrida em 07.12.86.

Livro Diário - alega a impugnante possuir Diário e Razão do ano de 1987, completamente escriturados, e, em relação aos quais a diligência realizada apurou os seguintes fatos:

Livro Diário - consiste em formulário de computador sem qualquer numeração sequencial ordenada, em folhas soltas, sem termo de abertura e encerramento sem autenticação da Junta Comercial, arrumados em dois blocos de lançamentos para cada mês, totalmente independentes e em folhas soltas, cuja numeração não tem ordenação sequencial lógica.



Acórdão nº 101-83.915

O Razão analítico de cada mês também é dividido em duas partes, completamente estanques, sem que os saldos sejam transportados e acumulados, tendo a empresa explicado que o computador utilizado tinha capacidade incompatível com seu movimento contábil, que era dividido em dois blocos mensais.

Da Escrita Fiscal e Documentos contábeis

Todos os estoques envolvidos foram exaustivamente analisados, tendo sido a empresa intimada a apresentar a comprovação de diversos valores que constam da declaração de rendimentos, como saldos de fornecedores e passivo circulante (outras dívidas), aumento de capital em moeda corrente, principais despesas, etc. conforme intimação integrante do processo. A empresa alegou sistematicamente a perda da documentação na enchente havida.

"Toda a jurisprudência existente, inclusive a citada na impugnação, é unânime na interpretação de que extingue-se a obrigação do contribuinte quando, não havendo dolo ou fraude no sinistro, a destruição dos livros e documentos é superveniente à apresentação da declaração de rendimentos, hipótese aplicável caso a fiscalização tentasse arbitrar o lucro do exercício de 1986, ano base de 1985, não decaído quando da lavratura do auto de infração.

Quanto ao exercício em curso na data da ocorrência de casos fortuitos ou de força maior, como incêndios, inundações, etc., a responsabilidade tributária é definida pelo PN CST nº 23/78, dando ao contribuinte duas claras e definitivas opções:

a) declarar os resultados apurados em reconstituição de escrita, uma vez obedecidas as regras e princípios técnicos da contabilidade e os previstos na legislação pertinente;

b) apresentar declaração de rendimentos a fim de sujeitar-se à tributação com base no lucro arbitrado.

Tendo o sinistro, como fica fartamente provado, ocorrido muito antes do encerramento do exercício e da data prevista para entrega tempestiva da declaração, e sem a reconstituição da escrita, impõe-se o arbitramento do lucro.



À questão em tela não se aplica a jurisprudência citada pela impugnante, ou o art. 75 do RIR/80, ou art. 145 da Lei nº 5.172/66 - CTN, e muito menos o art. 342 do Dec. nº 87.891/82 - RIPI. Portanto, deve ser mantida a exigência fiscal.

2. Exercício de 1988, ano base de 1987.

2.1 Glosa de despesas não comprovadas

a) É aceitável a alegação da empresa de erro no preenchimento da declaração de rendimentos do ano base de 1987, confirmada pela comparação dos demonstrativos contábeis de fls. 44/47 e a cópia da declaração de fls. 53/60. Assim, proponho que se exclua da tributação o valor correspondente ao item - Cz\$ 426.214,00.

b) Diligenciados os documentos apresentados pela impugnante para comprovação das despesas agrupadas no título "Despesas C/Veículos e Conservação de Bens e Instalações", conforme relações juntadas ao processo a fls. 67/75, modifica-se a situação descrita no auto de infração, logrando a empresa comprovar um montante de despesas de Cz\$686.071,99, restando sem comprovação Cz\$ 212.238,06, em relação ao qual deve ser mantida a tributação.

Por outro lado, permanece também, quanto à parcela não comprovada, a caracterização da distribuição automática de lucros aos sócios, fato gerador do imposto de renda na fonte cobrado por reflexo, uma vez que forçosamente deve-se presumir como inexistente uma despesa contabilizada que a empresa não pode comprovar documentalmente, situação que o PN CST nº 20/84, citado pela impugnante, exemplifica expressamente como caracterizadora do lucro distribuído.

2.2 Empréstimo entre empresas

Não houve contestação deste item, com recolhimento do crédito tributário através do DARF de fls. 78.

2.3 Subavaliação de estoque.

A empresa admite em sua peça impugnatória ter cometido o ilícito tributário descrito neste item do auto de infração, tentando caracterizá-lo como postergação do pagamento do imposto, com enquadramento no art. 171 e §§ do RIR/80, para tanto juntando a declaração do exercício seguinte -1989/88, a fls. 48/51, com objetivo de demonstrar que o mesmo valor questionado foi mantido como estoque inicial do ano base de 1988.



Acórdão nº 101-83.915

No entanto, a figura da postergação de imposto de um exercício para o outro só é possível quando há pagamento, no exercício seguinte, de tributo maior do que o devido, cabendo ainda a apuração de eventual insuficiência de recolhimento pela mudança do valor da OTN, indexador da época.

A declaração juntada pela impugnante demonstra que o exercício de 1989/88 foi encerrado com considerável prejuízo, ainda não utilizado pela empresa, que deve ser reajustado no LALUR, ficando afastada a hipótese de postergação.

Assim deve ser mantida a tributação no ano-base de 1987, sobre a base de cálculo de Cz\$.
5.326.439,96 resultante do estoque subavaliado".

O julgador de 1ª Instância prolate decisão às fls. 90/104, assim ementada:

"LUCRO ARBITRADO - Arbitra-se o lucro da pessoa jurídica, diante da falta de apresentação de livros comerciais e documentos em que se assentava a escrituração, perdidos em virtude de inundação, quando comprovado que o sinistro teve sua ocorrência anteriormente ao encerramento do exercício.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS - Mantém-se a glosa das despesas agrupadas no título "Despesas com veículos e conservação de bens e instalações" quanto à parte não comprovada por documentação hábil.

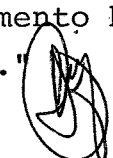
É de se excluir da tributação a parcela glosada como "Comissões e corretagens sobre vendas", por ter-se originado de erro no preenchimento da declaração do IRPJ.

EMPRÉSTIMOS A COLIGADAS - Constatado pelo Fisco, o não reconhecimento da variação monetária ativa, decorrente de tais empréstimos, por parte da autuada, deve a mesma ser incluída no LALUR para fim de apuração do Lucro Real.

SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES - A majoração pela contribuinte, do custo de mercadorias vendidas, ao subavaliar o estoque final em relação aos Registros de Inventário da matriz e filiais, enseja a tributação da diferença apurada. Inexiste a figura da postergação pretendida, diante da existência de prejuízo fiscal no exercício seguinte.

-Homologa-se o recolhimento referente à parte não litigiosa e comprovado por documento hábil.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE EM PARTE."



Acórdão nº 101-83.915

Homologou o recolhimento da importância de Cr\$ 568.124,10, referente ao exercício de 1988 - base 1987, representada pelo DARF de fls. 68.

Excluiu da base de cálculo do exercício de 1988, base 1987, a importância de Cz\$ 1.112.285,94, referente a glosa de comissões e corretagens, admitida como engano no preenchimento da declaração e despesas com veículos e conservação de bens, uma vez que restou provado parte dessas despesas, sendo a composição do valor acima dessa forma:

Comissões e corretagens.....Cz\$ 426.214,00

Desp. c/veic. e cons.bens.....Cz\$ 686.071,94

Mantém a exigência tributária dos demais itens.

Cientificada da decisão às fls. 105, a recorrente interpôs recurso a este Colegiado, aduzindo as mesmas razões da impugnação, acrescentando considerações a respeito da decisão de 1ª instância, que considerou, ad instar do Auto de Infração, injusta, pois transforma a inobservância de formalidades sanáveis ou acessórias em principais. Recusa-se a aplicar as excludentes que um sinistro como o ocorrido justifica: "minimiza as suas consequências e impõe um pesado e indevido ônus que só terá o condão de agravar a situação da empresa, já de si difícil e levá-la, como epílogo, a falência.

Pede, às fls. 114, in verbis:

"Assim, espera-se que esse Egrégio Conselho determine as diligências que venha a entender cabíveis ou necessárias para afinal fazer a justiça que o caso está a exigir".



É o relatório.

Acórdão nº 101-83.915

V O T O

Conselhiera MARIAN SEIF, relatora.

O recurso observou o prazo e demais pressupostos legais. Dele, portanto, conheço.

No mérito, apreciaremos as questões na sequência em que foram relatadas:

1) ARBITRAMENTO DO LUCRO, no exercício de 1987, por irregularidades insanáveis na escrita contábil.

Conforme relatado, o crédito tributário exigido neste tópico decorreu da desclassificação da escrita da recorrente no exercício de 1987, em razão da mesma apresentar-se eivada de falhas insanáveis, tais como: ausência de registro do Livro Registro de Inventário de estabelecimentos filiais, não dispondo de condições para sua reconstituição; falta dos livros Diário e Razão com o registro das operações relativas ao 1º semestre de 1986, os quais, segundo alegado, foram destruídos em enchente ocorrida em dezembro de 1986, sendo igualmente impossível a sua reconstituição falta de apresentação de documentos relativos a valores declarados no referido período-base, sob a alegação de que os mesmos foram destruídos na referida enchente, etc.

A recorrente não contesta a existência de nenhuma dessas falhas, contudo, considera-as "irregularidades formais escusáveis", entendendo, por isso mesmo, que a fiscalização "agiu com rigorismo exagerado". Ademais, reafirma que foi vítima de inundação, fato excepcional, de força maior, o que excluiria sua responsabilidade.

O exame da questão à luz dos dispositivos que regem a matéria, bem como segundo o entendimento jurisprudencial pre-



Acórdão nº 101-83.915

dominante nesta esfera administrativa, nos faz concluir que são totalmente despiciendas as razões apresentadas pela recorrente.

Contrariamente ao que entende a suplicante, considero as irregularidades apontadas na peça vestivular mais que suficientes para justificar a imprestabilidade de sua escrita, pois referem-se a falta de elementos imprescindíveis à apuração do lucro real, como é o caso dos documentos que lastreiam os lançamentos 'contábeis relativos ao exercício de 1987, e a insuficiência de escrituração de livros comerciais e fiscais obrigatórios relativos ao mesmo período, a exemplo do Livro Registro de Inventário e Diário.

E mais, a meu ver a gravidade de cada uma das irregularidades apontadas é de tal ordem que, a ocorrência isolada de cada uma delas já justificaria, por si só, o arbitramento do lucro levado a efeito, quanto mais a ocorrência simultânea de todas, como se verifica na espécie.

Com efeito, outro não é o entendimento predominante neste Colegiado, conforme evidenciado nas ementas dos Acórdãos a seguir identificados:

"ESCRITURAÇÃO INCOMPLETA - A escrituração contábil é o meio material concreto de conferir-se o resultado operacional da pessoa jurídica. Se esta, quando se inicia a fiscalização, não a mantém na forma da legislação de regência, seja porque não escriturou as operações mercantis efetuadas no ano-base, seja porque a fez insuficientemente e, mesmo após haver-lhe sido concedido prazo para atualizá-la, não consegue pô-la em ordem, cabível se torna o arbitramento do lucro feito com base na receita bruta". (Ac. 101-73.982/83)

"FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE LIVROS COMERCIAIS E FISCAIS - A ausência da escrituração regular dos livros comerciais e fiscais autoriza o arbitramento do lucro" (Ac. 101-72.715/81, 101-73.033/82, 101-72.967/82, dentre outros)

"FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DA ESCRITA CONTÁBIL- A lei autoriza o Fisco a fixar os lucros tributáveis mediante arbitramen-



to quando falte a documentação comprobatória da escrita contábil, situação que alcança a hipótese de ela ter sido extraviada ou destruída antes da revisão fiscal". (Ac. 101-73.382/82, 105-4.200/90, 102-23.912/89, dentre outros)

Nem se argumenta que a destruição do livro Diário e documentos faltantes resultou de caso fortuito ou de forma maior (inundação), para escusar-se da responsabilidade, eis que a ocorrência do evento verificou-se antes da entrega da declaração de rendimentos, e mais precisamente, antes do encerramento do exercício social, ou seja, por ocasião da entrega espontânea da declaração de rendimentos, a recorrente tinha plena consciência de sua impossibilidade de comprovar, na forma da lei, a tributação de seus resultados no citado período com base no lucro real.

A legislação de regência, como se sabe, contempla três modalidades de tributação, no que pertine ao imposto de renda das pessoas jurídicas, quais sejam: pelo lucro real, pelo lucro presumido e, caso seja impraticável uma ou outra forma, pelo lucro arbitrado.

O chamado auto-arbitramento, em condições normais constitui-se numa das opções que o contribuinte dispõe para o cumprimento de sua obrigação fiscal relativa à entrega da declaração de rendimentos, "ex vi" o disposto nos itens X e XI da Portaria MF nº 22/79:

"X É permitido à pessoa jurídica apresentar declaração de rendimentos que antecipe o arbitramento do lucro pela autoridade lançadora, observadas as hipóteses e condições estabelecidas pelo Decreto-lei nº 1.648/78 e às demais normas e condições constantes desta Portaria.

XI - A autoridade lançadora caberá revisar e rever o arbitramento, podendo, ainda, elevar o percentual até o dobro dos indicados nos itens II e III desta Portaria, desde comprovada maior lucratividade da empresa em cada atividade econômica."

Dentre as condições estabelecidas no Decreto-lei



Acórdão nº 101-83.915

nº 1.648/78, ressalta a constante do artigo 7º, inciso VI, que é claro em determinar a medida quando o contribuinte incorrer na si tuação referida no inciso I, ou seja, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, e não estiver autorizado a op tar pela tributação com base no lucro presumido, como ocorre na espécie.

Daí se conclui que, com vistas a prevenir-se do ônus resultante do arbitramento de ofício procedido pela autoridade fiscal, caberia ao contribuinte antecipar-se ao procedimento, en tregando espontaneamente sua declaração pelo lucro arbitrado, única alternativa de tributação que lhe restou, já que a inundação no ticiada destruiu elementos essenciais que pudessem respaldar a tri butação com base no lucro real e por outro lado, não preenchia as condições legais que lhe permitisse optar pela tributação com base no lucro presumido.

Vê-se, pois, o alegado caso fortuito na hipótese sob exame não atua como excludente de responsabilidade, posto que a lei oferece alternativas ao contribuinte para cumprir adequadamente com suas obrigações fiscais, se o fato antecede a entrega da declaração de rendimentos.

Daí este conselho vir entendendo que a destruição dos livros e documentos anteriormente ao encerramento do ano-base tipifica a hipótese de inexistência de escrituração, ensejadora do arbitramento do lucro, prevista no inciso I do artigo 7º do Decre to-lei nº 1.648/78, conforme destacado num dos trechos do voto em- basador do Acórdão nº 105-6.031/91, da lavra do insigne Conselhei ro Sebastião Rodrigues Cabral, in verbis:

"Vale dizer, como o sinistro ocorreu antes do encerramento do período-base de 1987, exercício de 1988, não dispunha a recorrente dos dados necessários e suficientes para apurar o lucro real, cabendo, no caso, o arbitramento do lucro tributável. A destruição dos livros e documentos anteriormente ao encerramento do ano-base tipifica a hipótese de inexistência da escrituração



contábil, principalmente pelo fato de a contribuinte não havê-la feito, não dispondo a pessoa jurídica do Registro de Inventário, do livro Diário, do LALUR, além, é claro de toda a documentação na qual estariam embasados os registros efetuados nestes livros."

Ressalte-se, finalmente, que a admitir os efeitos do caso fortuito ou de força maior nas circunstâncias presentes nestes autos, equivaleria, no mínimo, a tornar inócuas todas as disposições legais que obrigam os contribuintes a manter escrituração na forma das leis comerciais e fiscais para respaldar a tributação dos seus resultados com base no lucro real, ou seja, equivaleria a permissão aos contribuintes para apurarem o imposto devido no exato montante que os mesmos tivessem dispostos a pagar, o que, convenhamos, subverteria a finalidade do imposto e dos princípios que o regem.

Sendo assim, não há como acolher as razões expostas pela recorrente relativamente a este tópico, devendo, por isso mesmo, ser mantido o arbitramento de lucro levado a efeito no exercício de 1987.

2) Majoração de custo resultante de subavaliação de estoque.

No tocante a este item a recorrente não contesta a prática da irregularidade que lhe fora imputada. Insiste, porém, na tese da postergação do pagamento do imposto que teria ocorrido pela subavaliação do estoque, postulando em razão disso que a exigência seja reduzida apenas aos juros e correção monetária no período postergado.

Como já ressaltado na decisão recorrida, não se produziu a postergação, porquanto que não houve nenhum pagamento de imposto no exercício seguinte, em razão de prejuízo apurado.

Esse fato, por si só, é suficiente para rechaçar



Acórdão nº 101-83.915

a pretensão da recorrente, posto que, conforme destacado no Acórdão nº 101-77.680/88, "não há na legislação de regência nenhum dispositivo estabelecendo crédito do contribuinte em função de apuração de prejuízos,..., e a postergação só lhe diminuiria esse crédito. É tese sem base legal, divorciada da sistemática de tributação do imposto."

Nesta ordem de juízos, nego provimento ao recurso.

Brasília-DF., 25 de agosto de 1992



MARIAM SEIF

-

RELATORA