



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 10875/001.495/91-14

CMFL

Sessão de 22 de setembro de 1992

ACORDÃO Nº 101-84.055

Recurso nº: 101.976 - IRPJ - EX: 1990

Recorrente: COMERCIAL GEORGETOWN DE PRODUTOS INDUSTRIAIS LTDA.

Recorrida : DRF EM GUARULHOS (SP)

EXTRAÍO DE LIVROS E DOCUMENTOS - A tributação segundo o critério do lucro real, reclama demonstração pré-constituída, por aplicação do princípio da verdade material estabelecida para a hipótese. Se nada traz o contribuinte para os autos, contentando-se com a afirmação de impossibilidade de apresentação de sua escrita contábil, perfeitamente aplicável à espécie a apuração de seu lucro por arbitramento, que, como pacífico, constitui forma de apuração e não penalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMERCIAL GEORGETOWN DE PRODUTOS INDUSTRIAIS LTDA.

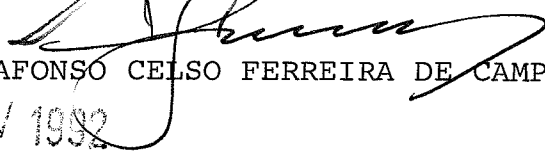
ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 22 de setembro de 1992


MARIAM SEIF - PRESIDENTE


CELSON ALVES LEITOSA - RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE: 13 NOV 1992


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS - PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

V.V.

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





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10875/001.495/91-14

RECURSO Nº: 101.976

ACORDÃO Nº: 101-84.055

RECORRENTE: COMERCIAL GEORGETOWN DE PRODUTOS INDUSTRIAIS LTDA.

R E L A T Ó R I O

Recorre Comercial Georgetown de Produtos Industriais Ltda., já qualificada no auto, da decisão proferida pelo Sr. Delegado da Receita Federal em Guarulhos-SP, decorrente do auto de infração às fls. 33 deste processo, no qual figura como sujeito passivo.

A exigência tributária, exercício de 1990, período base de 1989, está alicerçada na falta de apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais. Instada a fazê-lo através de intimação e reintimação, conforme se vê a fls. 25/37, a autuada, a fls. 28, comunica ao Fisco que a empresa encerrou suas atividades em 28.12.89, tendo promovido, à época, baixa de sua inscrição estadual, ocasião em que foram exibidos todos os livros e documentos fiscais, inclusive talonários de notas fiscais e que, após isso, os mesmos foram extraviados, razão pela qual impossível o atendimento ao contido nas intimações por ela recebidas.

Intimado do lançamento, no prazo, foi apresentada impugnação, aduzindo, em síntese:

- que não houve recusa na apresentação da documentação, pois a mesma foi extraviada, o que descaracteriza a invocação do art. 399, do RIR/80, pelo autor da ação fiscal;

Acórdão nº 101-84.055

- que a não localização, pelo ex-sócio, da documentação da empresa, não autoriza o arbitramento do lucro, pois esta situação não implicava na sua inexistência, a tempo e modo;

- que a documentação apresentada ao fisco estadual demonstrava que a empresa mantinha, enquanto existente, toda sua escrita contábil e fiscal em ordem;

- que "a prevalecer a autuação, o arbitramento adquiriria caráter de mera punição pelo fato de o ex-sócio não dispor de documentação supra".

- que o acórdão CSRF 01-0.123/81, lhe dava amparo, in verbis:

"O arbitramento não possui caráter de penalidade; é simples meio de apuração do lucro";

- que na pior das hipóteses poderia ter sido aplicada à suplicante a multa do art. 733, II, do RIR/80.

- que "após encerrada as suas atividades em 27.12.89, conforme DECA nº 1.222/89, promoveu perante a Junta Comercial o arquivamento do distrato social, em 14.05.90, ficando claro e cristalino que incabível o arbitramento do lucro na forma da autuação.

O autor do lançamento em suas contra-razões à impugnação, fls. 59/60, ratificou o lançamento.

O julgador singular a fls. 61/65, entendeu procedente a exigência tributária, assim ementada a sua decisão:

"IRPJ - Cabível o arbitramento do lucro, quando evidenciado a inexistência de elementos concretos capazes de permitir a apuração do lucro real da empresa".



Acórdão nº 101-84.055

Na fundamentação do seu decisório disse que a tributação pelo lucro real, encontrava o dispositivo do art. 157 RIR/80, o qual previa que a tributação com base no lucro real, deveria ser efetuada de conformidade com a escrituração mantida e de acordo com as leis comerciais e fiscais.

Citou o art. 174, do mesmo diploma legal, que estabelecia que estar ela sujeita à verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração. A ausência de escrituração ou documentação retirava a legitimidade do critério adotado.

O arbitramento do lucro ocorrera na ausência de elementos necessários à verificação do lucro real declarado.

Com referência ao mencionado art. 733, II, do RIR, encontrava-se revogado com o advento do Dec.-Lei nº 2.303/86, art. 36.

Ressaltou a autonomia entre os fiscos, reconhecida pela própria impugnante, devendo ter a Recorrente conservado a documentação relacionada.

Mantém, in totum, o lançamento.

Intimada da decisão de fls. 67, a Recorrente, tempestivamente, apresentou a fls. 68/74, recurso a este Colegiado, ratificando os termos de sua impugnação, nada suscitou de novo.

É o relatório.



Acórdão nº 101-84.055

V O T O

Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA, Relator.

O recurso é tempestivo.

A matéria em exame não é nova, tendo merecido inúmeros julgamentos neste Conselho de Contribuintes, dos quais destacamos os seguintes:

"LIVROS EXTRAVIADOS - A lei autoriza o Fisco a fixar os lucros tributáveis quando falte a 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 sustenta (Ac. 1. CC. 101-74.949/84)".

"LIVROS EXTRAVIADOS - A falta de exibição ao Fisco de escrita contábil do contribuinte autoriza a que se proceda ao arbitramento do lucro (Ac. 101-75293/84)".

"LIVROS EXTRAVIADOS - O extravio ou destruição de livros só anunciado e comunicado quatro meses após o evento danoso é hipótese configurada da forma excepcional de tributação (Ac. 103-6.905/85)".

Por outro lado, estabelece o artigo 113 do CTN, o seguinte:

"Parágrafo Segundo - A obrigação acessória de corre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas nela previstas no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos".

enquanto é certo que a lei estabelece ainda o dever de guarda e conservação, conforme art. 165 do RIR/80.

Assim colocados os temas, já se conclui que o extravio de livros e documentos, por quem tinha o dever de preservá-los, leva o Fisco, impedido de examinar a legitimidade do

Acórdão nº 101-84.055

imposto declarado devido, a tributar pelo lucro presumido, ao amparo do princípio da verdade material, ao amparo do estabelecido no artigo 148 do CTN.

A matéria encontra-se muito bem exposta pelo Porf. Alberto Xavier, in "Do lançamento no direito tributário brasileiro", assim, a certa altura se expressando:

"No direito brasileiro seria o caso do instituto do arbitramento previsto no art. 148 do Código Tributário Nacional: "quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial". E, com efeito, a figura do arbitramento encontra-se prevista pelas leis reguladoras de diversos tributos, sempre com o caráter de meio de prova subsidiária; é o que sucede com o imposto de renda (art. 149 do RIR).

.....

Poderá deduzir-se que apenas no caso de tributação do lucro real vigoraria o princípio da verdade material, ao passo que nos casos de tributação com base em arbitramento estar-se-ia perante uma tributação por simples verosimilhança, mera probabilidade ou verdade material aproximada?

Semelhante entendimento não é, porém aceitável.

A verdadeira destriça entre a tributação dos lucros real e arbitrado não está em se exigir a verdade material, no primeiro, e admitir-se a mera verosimilhança no segundo, mas na existência ou inexistência de uma prova direta pré-constituída: a contabilidade do contribuinte. Por isso, é bem natural que nos casos em que tal prova não exista, os meios indiciários de prova assumam um maior relevo. Mas nem a prova direta pré-constituída limita a liberdade de apreciação do órgão de aplicação do direito, nem a sua inexistência impede ou dispensa

Acórdão nº 101-84.055

esse mesmo órgão de recorrer às provas diretas necessárias para apurar a verdade material.

Por outro lado, na fixação do lucro real, também a contabilidade do contribuinte funciona como simples elemento da convicção da Administração fiscal, que não só pode socorrer-se de outros meios de prova, como deve utilizar diretas (o exame à escrita) e até provas indiciárias (o arbitramento) sempre que a prova pré-constituída - a contabilidade do contribuinte - apresente faltas ou insuficiências, não torne possível o correto apuramento dos fatos ou crie dúvidas quanto à sua veracidade. Quer isto dizer que os documentos dos contribuintes não constituem um limite à livre investigação da verdade material por parte da Administração". (pág. 112/113 - Resenha Tributária)

Esqueceu-se a Recorrente de fazer um mínimo de prova, da qual só ela era detentora - livros e documentos -, de que o lucro real declarado era o efetivo, perdendo-se em alegações vazias. Não atentou para o fato de que em direito tributário o encargo de destruir a acusação fiscal, dada a idoneidade da autoridade lançadora, no exercício de sua atividade vinculada "ex lege", que goza da presunção juris tantum de verdade é, em regra, do sujeito lançado.

Assim, ao contribuinte arbitrado, assegura o ordenamento jurídico - art. 145, I, II e III, do CTN - o direito de impugnar, fundamentadamente, o lançamento, para autorizar a revisão administrativa, inspirado no princípio da maior relevância do direito público em relação ao particular.

Partindo ainda não ser o arbitramento forma de penalização, mas sim de apuração do lucro segundo previsão legal, uma vez inexistente prova direta pré-constituída: a contabilidade da empresa, como já exposto, legítimo o critério.

A afirmação tão só do extravio de livros e documentos, não pode se constituir em salvoconduto para o sujeito passivo da obrigação tributária, enquanto que o simples fato de ter o Fisco Estadual e a Junta Comercial verificado a escrita e

Acórdão nº 101-84.055

arquivado o distrato, imprestável para excluir a tributação do imposto de renda, que tem fato gerador e normas próprias de apuração.

O argumento da Recorrente no sentido que a recusa de apresentação de documentos jamais ocorrera, já que a impossibilidade por extravio a ela não se equiparava, não pode ser aceita, pois decorrente de interpretação puramente literal ou gramatical, já que extravio sem justificativa resulta no mesmo que recusa.

Neste passo convém lembrar as lições de Carlos Maximiliano, in "Hermenêutica e Aplicação do Direito", quando discorrendo sobre direito tributário, fixou:

"O cuidado do exegeta não pode ser unilateral: deve mostrar-se equânime o hermenauta e conciliar os interesses em momentâneo, ocasional, contraste.

Não atende somente à letra, nem se deixa dominar pela preocupação de restringir; resolve de modo que o sentido prevaleça e o fim óbvio, o transparente objetivo seja atingido. O escopo, a razão da lei, a causa, os valores jurídico-sociais (ratio legis, dos romanos; Werturteil, dos tudescos) influem mais do que a linguagem infiel transmissoras de idéias" (pág. 333).

Sendo certo que o lucro real deve ser aferido, por imposição legal, pela contabilidade da empresa, na sua falta, sem justificativa maior, há de se entender que a falta de entrega por extravio equivale a recusa, sendo de ser afastado o argumento de defesa.

Quanto a aplicação do disposto no artigo 733, II, do RIR/80, mesmo que não revogado, a sua aplicação é específica, sem prejuízo de cumulatividade.

Certo é, finalmente, que a inexistência da contabilidade de que trata o RIR/80, diz respeito ao momento de sua conferência, mesmo porque antes simples atendimento do contri-

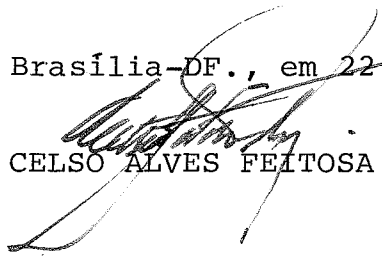
Acórdão nº 101-84.055

buinte de apuração - dever acessório -, sujeita a exame pelo Fisco. Se neste momento não é apresentada, realmente inexistente, embora possa ter até existido anteriormente, daí porque perfeito o lançamento como realizado.

Nego por tudo, provimento ao recurso.

É o meu voto.

Brasília-DF., em 22 de setembro de 1992


CELSON ALVES FEITOSA - RELATOR

