


MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

LADS/

Sessão de 19 de maio de 1992ACORDÃO Nº 101-83.500

Recurso nº: - 102.385 - IRPJ - EXS: 1985 a 1987

Recorrente: - PRODUTOS ROCHE, QUÍMICOS E FARMACÊUTICOS S.A.

Recorrida: - DRF EM SÃO PAULO - (SP).

ARBITRAMENTO DE LUCROS - CASO FORTUITO
CARACTERIZADO POR ENCHENTE COMO EXCLU-
DENTE DA OBRIGAÇÃO DE EXIBIÇÃO DE LI-
VROS E DOCUMENTOS DA ESCRITURAÇÃO - Não
 dá causa ao arbitramento de lucros a
 falta de apresentação dos livros comer-
 ciais e respectivos documentos em que
 se assentava a escrituração, em virtu-
 de de enchente provocada por fortes
 chuvas, superveniente a apresentação
 das declarações de rendimentos, e não
 comprovada a existência de culpa da em-
 presa na catástrofe e, tampouco inexa-
 tidão das declarações prestadas e a
 existência de vícios que lhes retire a
 confiabilidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de
 recurso interposto por PRODUTOS ROCHE, QUÍMICOS E FARMACÊUTICOS S.A:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Con-
 selho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimen-
 to ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a inte-
 grar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 19 de maio de 1992

MARIAM SEIF

 - PRESIDENTE E RELATO
 RA

VISTO EM AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

SESSÃO DE:

24 SET 1992

v.v

 - PROCURADOR DA FAZEN
 DA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Sandro Martins Silva, Raul Pimentel, Celso Alves Feitosa, Jezer de Oliveira Cândido e Sebastião Rodrigues Cabral. Ausente justificadamente, o Conselheiro Francisco de Assis Miranda.

A circular stamp or handwritten signature, possibly containing the letters 'R' and 'M', located below the text.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10880-009.110/90-99

RECURSO Nº: 102.385

ACORDÃO Nº: 101-83.500

RECORRENTE: PRODUTOS ROCHE, QUÍMICOS E FARMACÊUTICOS S/A.

R E L A T Ó R I O

PRODUTOS ROCHE, QUÍMICOS E FARMACÊUTICOS S/A., com sede à Av. Engenheiro Billings, 1729, São Paulo, SP, recorre a este Conselho da decisão do Sr. Chefe da DIVTRI da DRF naquela cidade que, por delegação de competência, julgou procedente a exigência fiscal formalizada no Auto de Infração de fls. 231, resultante do arbitramento dos seus lucros nos exercícios de 1985 a 1987, períodos-base de 1984, 1985, 1986/1º Sem. e 1986/2º Sem.

O arbitramento foi procedido com fundamento nos artigos 157, 172 e 399, inciso I, todos do RIR/80, e teve em vista os fatos apontados no Termo de Verificação de fls. 209/222, que podem ser assim sintetizados:

a) a contribuinte, nos períodos-base objeto da fiscalização, apresentou as declarações de Imposto de Renda-PJ com base no lucro real;

b) intimada a apresentar os livros comerciais e fiscais, bem como os documentos que embasavam os lançamentos contábeis, quando da lavratura do Termo de Início de Fiscalização, a empresa informou que os documentos relativos aquele período haviam sido danificados, em virtude de enchente ocorrida na antiga sede da empresa (RJ), em 19.02.89, apresentando um dossiê detalhado do evento (fls. 59/166), para melhor esclarecimento;

c) a fiscalizada informou, ainda, que tomou todas

Acórdão nº 101-83.500

as providências legais para resguardar a sua boa fé, tendo, inclusive ingressado com ação cautelar requerendo a realização de "visto—ria ad perpetuam rei memoriam" junto a 17ª Vara Federal do Rio de Janeiro, em razão do que todos os documentos que se encontravam nos arquivos gerais da empresa foram colocados à disposição do MM. Juiz de Direito competente;

d) ao final, a contribuinte alegou ocorrência de caso fortuito e pede o prazo de 180 dias para se pronunciar sobre a situação de sua documentação contábil-fiscal relativa aos períodos-base em questão.

Após o relato dos fatos, os Srs. Aditores-Fiscais' procederam a uma apreciação minuciosa dos dispositivos legais que versam sobre as Obrigações dos Comerciantes e dos Casos Fortuito e de Força Maior, com vistas a concluir se a contribuinte havia adotado as cautelas que se poderiam esperar do bom senso, da prudência e diligência normais, para evitar a destruição de seus livros e documentos pela enchente de 19 de fevereiro de 1988.

Para tanto, diligenciou junto aos jornais "O GLOBO" e o "JORNAL DO BRASIL", ambos do Rio de Janeiro, para saber o que aconteceu no bairro em que estava estabelecida a empresa (Mara-canã-RJ) nos últimos dez anos. A pesquisa levada a efeito demonstrou que periodicamente o Rio de Janeiro, especialmente o local onde funcionava a empresa, estava sujeito a temporais com ocorrência de enchentes.

Como a empresa estava instalada na cidade do Rio de Janeiro há mais de 10 anos, concluíram os autuantes que a mesma deveria ter pleno conhecimento dos riscos das enchentes.

Para melhor caracterizarem os fatos que motivaram a autuação, os autores do feito formularam e responderam às seguintes indagações:

"1) Em que local estava instalada a empresa à época dos fatos?"



Acórdão nº 101-83.500

R: A empresa estava instalada na Rua General Canabarro, 666, Maracanã, Rio de Janeiro. Convém salientar que neste local permaneceu desde 1952.

2) O local estava sujeito as enchentes?

R: o local onde estava situado a empresa era a Rua General Canabarro. Essa, juntamente com a Rua Ibituruna e Praça da Bandeira ficam no grande vale sujeito as enchentes provocadas pelo caudal de águas dos Rios Trapicheiro, Joana e Maracanã. Conforme levantamento realizado junto aos jornais "O GLOBO" e "JORNAL DO BRASIL" verificamos a ocorrência constante de enchentes no local em que estava localizada a empresa.

3) Era previsível ou imprevisível a ocorrência de enchentes no local onde estava localizada a empresa?

R: As enchentes eram constantes no local onde estava situada a empresa. A resposta é pela afirmativa, isto é, era previsível.

4) No prédio da empresa em que local estavam depositados os documentos e livros fiscais e contábeis?

R: Os documentos e livros fiscais e contábeis eram depositados no SUB-SOLO do imóvel.

5) Era possível a empresa prever as conseqüências que poderiam advir de uma enchente?

R: A empresa tanto se acautelava de prováveis perdas por enchentes que, à época dos fatos, mantinha junto a YORSHIRE CORCOVADO COMPANHIA DE SEGUROS uma apólice de seguro de Nº 1956-RISCOS DIVERSOS, na qual havia a previsão de ressarcimento no caso de ocorrência de:

ALAGAMENTO POR ENTRADA DE ÁGUA NO EDIFÍCIO EM CONSEQUÊNCIA DE:

a) transbordamento de rios, canais, valões e similares;

b) aguaceiro, tromba d'água e chuva;

c) ruptura ou transbordamento de reservatório, adutoras, encanamentos e canalizações, desde que não pertencente ao próprio imóvel segurado, nem ao edifício do qual faça parte integrante."

Dai concluíram:



Acórdão nº 101-83.500

"Pelo o que podemos concluir pelas respostas' acima que a empresa tinha pleno conhecimento da existência periódica de enchentes e que os documentos, a qualquer momento, no local onde se encontravam, poderiam sofrer danos irreparáveis.

A ocorrência do fato (tempestade) era previsível e suas conseqüências poderiam, perfeitamente, ser evitadas.

Desta forma, cabia a empresa tomar as devidas precauções para que os documentos e livros fossem preservados.

Em virtude dos fatos aqui expostos, somos de opinião que o contribuinte agiu com culpa in vigilando."

Contestando a exigência, a contribuinte ingressou, tempestivamente, com a impugnação de fls. 234/267, acompanhada dos documentos de fls. 268/647, alegando, em resumo, que:

- é uma tradicional empresa farmacêutica fundada há mais de 50 anos, industrializando uma linha de produtos reputados mundialmente;

- no período de 1952 a 1988, sua sede esteve localizada no Rio de Janeiro, no bairro do Maracanã, à Rua General Canabarro, 666, tendo sido transferida posteriormente para a Cidade de São Paulo, à Av. Engenheiro Billings, 1729, onde se encontra até hoje;

- sempre guardou seus arquivos com zelo e técnica nas dependências do prédio para eles escolhidas no edifício sede, devidamente adequadas para essa finalidade, nos quais eram conservados todos os documentos de sua contabilidade, inclusive fiscal, na mais perfeita ordem;

- nos mais de 30 anos em que esteve sediada no Rio de Janeiro, muitos temporais caíram e inundaram ruas e praças, mas a empresa nunca foi afetada, nem prejuízo algum teve;

- porém, nos dias 18, 19, 20 e 21 de fevereiro de



Acórdão nº 101-83.500

1988, foi a cidade do Rio de Janeiro castigada por catastrófica ' tromba d'água sobretudo no Bairro do Maracanã, a qual inundou a cidade, as águas das enxurradas invadiram suas instalações, principalmente através do refluxo dos esgotos, penetraram na área do arquivo, atingindo a altura de quase três metros, ou seja, a altura do teto;

- a consequência foi a perda de, apenas, parte do seu arquivo; a câmara frigorífica do seu estabelecimento, onde estavam guardadas matérias-primas nobres, situada ao lado do arquivo, foi completamente invadida pelas águas e as mercadorias destruídas, a ponto de vir a ser indenizada pela Companhia Seguradora, por valor equivalente a U\$ 1.000.000 (um milhão de dólares);

- portanto, se todas as suas dependências não fossem adequadas, nelas não manteria mercadorias e matérias-primas nobres, daquele valor;

- com o objetivo de pré-constituir prova da catástrofe que se abateu sobre o seu edifício sede, mais especificamente, de que a destruição de parte dos livros e documentos de sua contabilidade foi causada exclusivamente por inarredáveis forças da natureza, sem o mais remoto concurso de negligência de sua parte, ajuizou, em 29.03.88, perante Justiça Federal medida cautelar de produção antecipada de provas para os órgão público, na qual foi determinada a realização de duas provas periciais: uma de engenharia e outra contábil (doc. 1 e 2, anexos);

- entretanto, antes mesmo de serem terminadas as perícias na referida medida cautelar, a Fiscalização compareceu em sua nova sede, em São Paulo, exigindo a apresentação dos livros comerciais e fiscais, assim como dos documentos que embasavam os lançamentos contábeis;

- na oportunidade, informou que grande parte de sua documentação havia sido destruída pela inundação ocorrida na sua antiga sede e que a parte não destruída encontrava-se à disposição do Juízo da 17ª Vara Federal do Rio de Janeiro, para a realização da

Acórdão nº 101-83.500

já citada perícia contábil, pelo que solicitou uma prorrogação do prazo para apresentar a documentação não destruída;

- todavia, os Srs. Auditores Fiscais indeferiram a prorrogação de prazo e procederam ao arbitramento dos seus lucros, nos termos do auto de infração ora impugnado, sob a alegação de que estava na iminência de decair o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário referente ao imposto de renda do período-base de 1984.

Nesse passo, a impugnante suscita preliminares de nulidade do Auto de Infração, sob os seguintes fundamentos:

a) o indeferimento do pedido de prorrogação de prazo para apresentação da documentação contábil feriu o disposto no artigo 652 do RIR/80, que é taxativo ao estabelecer a concessão de prazo para realização das diligências necessárias. Poderiam os Auditores Fiscais, portanto, conceder a prorrogação de prazo pleiteada. O que eles não poderiam, porque a tanto lhes veda a lei, é, sabendo da existência dos livros e documentos, e bem assim da medida cautelar a que eles estavam submetidos, deixar de examiná-los, com descumprimento ao preceituado no artigo 642 do RIR/80 e artigo 9º do Decreto-lei nº 1.598/77. Daí conclui-se que "sendo o lançamento atividade administrativa vinculada (CTN, art. 142, parágrafo único), o não atendimento das regras procedimentais próprias acarretam nulidade da autuação, que ora se argui, para todos os fins de direito, inclusive para eventual apuração da ocorrência de delito de excesso de exação".

b) A autuação assenta seus fundamentos em terreno de tal forma movediço, que não resiste por falta de suporte. Isto porque o arbitramento dos lucros levado a efeito, segundo os Srs. Fiscais, se apoia na Portaria nº 22/79, do Sr. Ministro da Fazenda, totalmente inócua, por contrariar o artigo 97, inciso IV do Código Tributário Nacional, que vincula exclusivamente a lei "a fixação de alíquota e da sua base de cálculo". Sendo assim, ar-

Acórdão nº 101-83.500

remata a impugnante, "é, sem sombra de dúvida ilegal, para não dizer inconstitucional, a Portaria nº 22, de 12.01.1979, que fixou os percentuais de arbitramento, e sendo ilegal, ineficaz o arbitramento e, conseqüentemente, nulo o auto que nela se alicerçou".

Ainda preliminarmente argui a extinção da obrigação tributária relativa ao ano-base de 1984, por força da decadência quinquenal, prevista no artigo 150, 4º do CTN. Neste particular, afirma a impugnante que "o imposto de renda da pessoa jurídica deixou, há muito tempo, de ser lançado por declaração, e, conseqüentemente, de se submeter aos prazos decadenciais previstos no artigo 173 do CTN. Atualmente, ele é lançado por homologação, de sorte que o termo inicial do prazo decadencial coincide com o fato gerador (que, no imposto em questão, ocorre no dia 31 de dezembro de cada ano)".

A seguir retoma a discussão em torno da inundação ocorrida, afirmando que não houve de desídia de sua parte, e que, de acordo com a doutrina e jurisprudência comercial e tributária, o contribuinte deve ser exonerado de qualquer responsabilidade, desde que provado a ausência de culpa, incúria ou desídia, além de dar conhecimento do fato aos interessados, procedendo à justificação judicial comprobatória do ocorrido.

Diz que no seu caso observou todas as condições' acima, tendo inclusive dado ciência aos fiscais de que não foi toda a sua escrita que se perdeu. Na verdade, quase todos os livros obrigatórios da impugnante, relativos aos períodos-base questionados, estão íntegros, a saber: Diário, Registro de Inventário, LALUR, Registro de Compras, RAZORT, Registro de Entrada e Saídas de Mercadorias, Registro de Apuração de IPI, de ICM e de ISS.

Conclui, portanto, que, mediante o exame desses livros, os Fiscais autuantes já possuiriam elementos suficientes para não desclassificar, por inteiro, a sua escrita, inclusive porque os mesmos estão corretamente escriturados, além dos inúmeros documentos que se salvaram e se encontram guardados em centenas de caixas.



Acórdão nº 101-83.500

Invoca em seu favor entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em favor de sua tese, ou seja, contrários ao arbitramento de lucro na hipótese em causa.

Acrescenta ainda que no seu caso há circunstâncias, indícios e documentos que desabrigam a conclusão de que a impugnante tenha auferido lucro nos exercícios nos quais declarou ter tido prejuízos contábeis e/ou fiscais, e junta cópia do LALUR em reforço à sua afirmativa. Diz, também, que sua escrita contábil foi auditada por empresa independente de notória competência e idoneidade, em nível internacional (Athur Andersen S/C), anexando cópia de declaração emitida pela mesma, onde atesta que examinou e reviu todas as demonstrações financeiras da impugnante, bem assim a documentação que as fundamentou, não encontrando quaisquer distorções e divergências nas mesmas.

Finalizando, a impugnante debate os percentuais aplicados no arbitramento do seu lucro realizado segundo os critérios estabelecidos no item 11 da Portaria MF nº 22/79.

Em informação fiscal às fls. 661/676, os autores do feito contraditaram as razões de defesa apresentadas, propugnando, ao final, pela manutenção parcial da exigência, uma vez que entenderam procedente a alegação contestatória dos percentuais aplicados.

A proposta fiscal foi integralmente acatada pela autoridade de primeiro grau, que rejeitou as preliminares de nulidade argüidas e, no mérito, julgou procedente, em parte, o lançamento, nos termos da decisão de fls. 678/708, assim ementada:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA
EXERCÍCIOS 1985, 1986, 1986/1º SEM. E 1987
Mantém-se em parte o Auto de Infração que arbitrou o lucro, devido a falta de documentação comprovatória dos lançamentos nos livros fiscais.

~~Lançamento mantido parcialmente.~~



Acórdão nº 101-83.500

Relativamente às preliminares, a autoridade recorrida fundamentou o seu decisório nos seguintes termos:

"Corroborando a atitude da Fiscalização o LAUDO, acostado entre as fls. 282 a 302, informa que grande parte dos documentos que davam suporte aos lançamentos contábeis foram totalmente destruídos, sendo impossível a identificação.

.....

Podemos serenamente concluir que a impugnante não poderia, em nenhum momento, apresentar os documentos contábeis, conforme os preceitos legais, para a autoridade tributária quando da fiscalização. Portanto não cabe arguir a nulidade do Auto de Infração, baseado no disposto no art. 652, 1º do RIR/80.

.....

... em 12 de janeiro de 1979, o Ministro de Estado da Fazenda, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto nos artigos 7º e 8º do Decreto-lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, expediu a Portaria nº 22, fixando os coeficiente de arbitragem com base no montante das receitas brutas, sendo posteriormente alterada pela Portaria nº 264/81.

Concluindo, entendemos que a citada Portaria nº 22/79 está perfeitamente amparada pelo Decreto - lei nº 1.648, não sendo portanto ilegal e tampouco inconstitucional. Por conseguinte não cabe a arguição de nulidade do Auto de Infração por causa da aplicação da Portaria nº 22, de 12 de julho de 1979.

.....

Outra questão abordada diz respeito a obrigação tributária relativa ao período-base de 1984, que estaria extinta por força da decadência quinquenal prevista no 4º do art. 150 do CTN.

Tal assertiva, como veremos, não se sustenta. O artigo 711 do RIR/80, que reproduz a lei número 5.172, disciplina a decadência do direito da Fazenda Nacional proceder ao lançamento do imposto e a sua revisão...

Como se verifica, a faculdade de rever o lançamento de imposto notificado, proceder a novo lançamento ou a imposto suplementar, pode ser validamente exercida se feita no prazo de 5 (cinco) anos a contar da data da notificação primitiva.

Acórdão nº 101-83.500

.....

Concluindo, podemos dizer que o Auto de Infração e Notificação Fiscal que tributou o exercício de 1985 é válido, pois foi lavrado antes do período decadencial, sendo portanto lícito à Fazenda Nacional constituir o crédito tributário."

Na questão de mérito, a autoridade declara em seus fundamentos que:

"A impugnante afirma que não foi negligente ou culpada e que não ocorreu a destruição total dos seus livros e documentos, possuindo quase todos os livros comerciais e fiscais e por isso improcede o lançamento de ofício.

Os fatos registram que os documentos da fiscalizada estavam localizados no sub-solo do imóvel, local onde se encontrava também, câmara frigorífica que armazenava matérias-primas nobres e produtos acabados de altíssimo valor, além do centro de energia contendo todo o equipamento de refrigeração, elétrico e hidráulico de suas instalações.

... Observe-se, contudo, que as mercadorias e matérias-primas estavam perfeitamente amparadas pela apólice de seguros nº 1.956-Riscos Diversos, mantida junto a Yorkshire Corcovado Companhia de Seguros, prevendo ressarcimento para os casos de alagamento por entrada de água no edifício...

Ora, se os bens da empresa que podiam ser avaliados em dinheiro, que custaram seus recursos, estavam segurados contra as enchentes é lícito supor que naquele local uma enchente era uma realidade palpável, algo mais do que uma simples hipótese, era um evento que poderia advir mais cedo ou mais tarde, portanto, qualquer coisa que tivesse valor pecuniário deveria estar coberto por seguro.

Se haviam consistentes suspeitas que o local era passível de inundação, tão consistente que materializou-se numa apólice de seguros, pergunta-se que faziam os documentos fiscais neste lugar? Um lugar marcado para uma inundação com data incerta e não sabida.

A fiscalizada tinha perfeita consciência do risco a que estava exposta no caso de uma enchente, pois caso contrário não se preocuparia em fazer seguro, justamente, contra inundações e enchentes. Portanto alegar que a empresa não é responsável pela perda dos documentos é uma declaração inconsistente.



Não há como discordar da Fiscalização que acusa a fiscalizada de ter incorrido na CULPA "IN VI GILANDO".

O contribuinte argumenta que nos exercícios de 1985, 1986 e 1987 não auferiu lucro contábil/fiscal e que sobre lucro igual a zero não deve imposto al gum. Neste caso só cabe observar que foi aplica- da a legislação de regência aos fatos.

A base de cálculo do Imposto de Renda é o Lucro Real, cuja determinação toma por base o Lucro Líqui do que é apurado com a observação das disposições T comerciais. Por culpa da empresa, não foi possível, por falta dos documentos, verificar a apuração do lucro líquido e em consequência o Lucro Real, base de cálculo do Imposto de renda.

Por último, a Impugnante refuta os percentuais aplicados pela Fiscalização no arbitramento referen te ao lucro do exercício de 1986, e que este erro repercutiu nos percentuais de arbitramento dos exer cícios subsequentes.

.....

Isto posto, e

Considerando que a empresa foi negligente na guarda dos documentos fiscais, relegando-os a um local sabidamente sujeito a acidentes decorrentes ' das fortes e contumazes chuvas naquela região e de consequências previsíveis, pois se trata de fenô meno que se repete todos os anos, conforme documen- tos acostados entre as fls. 167 a 207, não se tra- tando de caso fortuito, como prevê o Código Civil, cujos efeitos não era possível evitar, ou impedir.

Considerando justa a reclamação da impugnante ' quanto ao cálculo do arbitramento, DECIDO tomar ciência da Impugnação por tempestiva, para no méri to deferí-la em parte, exonerando o contribuinte da parcela excedente resultante da aplicação incorre- ta dos percentuais no arbitramento. Fica, contudo, mantida a exigência fiscal pelo remanescente con- forme demonstrativo."

Dessa decisão a contribuinte foi cientificada em 26.12.91 e, inconformada, protocolizou em 17.01.92 o recurso volun tários, no qual, além de reproduzir as razões da impugnação, abor- da a decisão recorrida.

Em sua conclusão, a recorrente assim sintetiza sua razões:



Acórdão nº 101-83.500

"a) a d. fiscalização não podia ter recusado o prazo para a apresentação da escrita: era seu dever legal assinalá-lo (art. 652, 2º, do RIR/80);

b) a recusa em cumprir a lei em deferir o pedido com ela consonante tornou nulos os atos fiscais subseqüentes;

c) o arbitramento do lucro é recurso extremo e, quando efetuado com fundamento no inciso I do artigo 399 do RIR/80, somente pode ser confirmado se a escrita não existe, seja porque não foi feita, seja porque foi destruída;

d) no caso da recorrente a escrita existe (lau-de de fls.), e estava, à época da ação fiscal, sendo objeto de perícia em ação de vistoria ad perpetuam rei memoriam junto à 17ª Vara Federal do Rio de Janeiro, sendo parte a Fazenda Nacional, que designara assistente técnico nessa perícia;

e) esses fatos, per se, são suficientes para a decretação, respectivamente, da nulidade do auto e de sua improcedência;

f) os dados que posteriormente à ação fiscal foram trazidos à luz, entre eles o fato de que a escrita salvou-se, ocorrendo apenas danos parciais à documentação de suporte, se de um lado podem gerar a conclusão de que esses dados tornaram-na deficiente, de outro não tem poder repristinatório para fazerem-se presentes e conhecidos quando da ação fiscal, nem para demonstrar que essa deficiência é de tal porte que torna a escrita imprestável para a apuração do lucro real, pressuposto inarredável do arbitramento a esse fundamento;

g) tratando-se de danos apenas à documentação de suporte da escrita, não cabe nem a reconstituição desta, nem sua desclassificação, e menos ainda sua mera rejeição, devendo-se apenas buscar, quando muito, a reconstituição da documentação junto a clientes e fornecedores, o que só pode ser feito pelo contribuinte após a identificação pericial, na via judiciária, dos danos ocorridos e dos documentos a reconstituir, cabendo à fiscalização, nessa conjuntura, apenas conferir, por amostragem, a realidade e a consistência dos lançamentos na escrita, uma vez comprovada a inundação e seus efeitos (Ac. 103-10.500, cit);

h) nem é possível a transmutação do fundamento adotado pela fiscalização ao arbitrar, nem é possível o exame da eventual deficiência da escrita após a autuação, o que configuraria incontestavelmente cerceamento do direito de defesa, gerando a nulidade prevista no artigo 59 do Decreto 70.235, de 06.03.72;

Acórdão nº 101-83.500

i) mesmo se coubesse o arbitramento sob a alegação de inexistência da escrita (inciso I do art. 399 do RIR/80), no caso, o que só admite para argumentar, teria ocorrido a extinção do crédito tributário relativamente ao período-base de 1984, por força das obrigações legais de levantamento do crédito tributário e respectivo pagamento, antes de qualquer manifestação do Fisco (art. 150, 1º e 4º c/c art. 156, inciso VII, todos do Código tributário Nacional - Lei 5.172/66);

j) mesmo que coubesse o arbitramento, e não cabia, não poderia ter sido procedido na forma prevista na Portaria nº 22, de 22.07.79, eis que somente a lei pode estabelecer a base de cálculo do tributo (art. 97, inciso IV, do C.T.N.);

l) mesmo se houvesse ocorrido a destruição da escrita da empresa - e não houve - estaria afastada a responsabilidade da empresa, eis que essa responsabilidade não sobrevive à força maior;

m) a prova da força maior, inobstante tratar-se de fato notório, está fartamente produzida nos autos, destacando-se nesse sentido a decretação do estado de calamidade pública no Município, o teor do laudo de engenharia homologado pelo Juízo da 17ª Vara Federal do Rio de Janeiro, e as manchetes de jornais cariocas, trazidos à colação pela diligente e aplicada fiscalização;

n) a prova da ausência de culpa por imprevidência da empresa está, por igual, amplamente produzida no processo, destacando-se, nesse prol, o Laudo de Engenharia já referido, especialmente quando atesta que: "mesmo se nos reportarmos aos meses de janeiro de 1966 e fevereiro de 1967, quando ocorreram as chuvas mais intensas jamais registradas no Município, MESMO NESTAS OCASIÕES NÃO HOUVE DANO AS INSTALAÇÕES DA REQUERENTE"; e quando, referindo-se ao ocorrido em 19.02.88, aduz que, "segundo o cálculo das probabilidades, somente dentro de 50 anos teríamos nova oportunidade de uma ocorrência de uma outra chuva de tal magnitude";

o) por igual, a prova da inexistência de culpa por imprevidência, por parte da recorrente, cresce com o depoimento policial, que esclarece ter a inundação decorrido da articulação de quatro diferentes fatores, a saber: o porte extravagante da tromba d'água, a concomitância da maré alta, o deslizamento das encostas pela progressiva e desordenada ocupação das encostas e das calhas de drenagem, e o entupimento dos bueiros e das galerias, pela incúria e desídia do Estado, o que demonstra não só a imprevi

Acórdão nº 101-83.500

sibilidade do evento, na proporção capaz de inundar o subsolo da empresa, mas também a caracterização de que culpa somente cabe ao estado, pela parte com que concorreu para a enchente e para o conseqüente dano;

p) prova maior, e incontestável, da providência e do zelo da empresa na guarda da escrita comercial e fiscal, está no fato de que nem uma inundação que alcançou 2.7 metros de altura no sub-solo da empresa, onde se situava o arquivo, foi capaz de destruí-la, eis que ela persiste virtualmente incólume, havendo-se perdido apenas o Livro Razão Auxiliar em OTN e parte da documentação de suporte;

q) prova da inexistência da culpa pela falta de diligência igualmente vem firme nos autos, através das manchetes dos jornais e do laudo pericial, e deflui cristalina do fato de que se tratou de tromba d'água com enxurrada, vinda de fora e de dentro do próprio da empresa, em extrema rapidez, havendo os trabalhos de recuperação e salvamento sido iniciados imediatamente (vide Laudo Pericial de fls.);

r) também no que concerne à diligência da empresa no salvamento e na recuperação da escrita, está o fato maior de que ela foi salva, mesmo naquelas circunstâncias por todos os títulos desastrosas.

De tudo emerge, límpido, o procedimento da empresa, que sempre elaborou sua escrita na forma das leis comerciais e fiscais do País, do que fazem prova não só as inúmeras ações fiscais empreendidas no curso dos 37 anos precedentes ao evento considerado, sempre sem qualquer impugnação desse procedimento (vide docs. 11, 12, 13 e 14 anexos à impugnação), mas também dos laudos de Auditores Independentes de respeitabilidade estabelecida em âmbito mundial (Arthur Andersen S/C) a cujo crivo a Recorrente sempre se submeteu.

De tudo emerge, límpido, o procedimento da empresa que guardou a escrita com denodado zelo, igual ao que dedicou a seus equipamentos e materiais mais nobres, razão mesma porque ela pôde ser salva, ainda que com danos.

De todo exposto emerge, também límpida, a evidência da inteira nulidade e da flagrante impropriedade do arbitramento, levado a efeito, data máxima venia, pelo açoitamento dos zelosos e aplicados agentes fiscais.

O PEDIDO

Acórdão nº 101-83.500

Por todas essas razões, e rogando os doutos su-
primos dos eminentes julgadores, a Recorrente^T
pleiteia e espera que essa Egrêgia Câmara acolha
integralmente as razões de recurso, e lhe dê provi-
mento, decretando a nulidade do Auto de Infração de
fls. , ou, assim não o entender - o que não se
espera - reconhecendo a inteira improcedência do
arbitramento e da conseqüente exigência fiscal, com
o que dará continuidade à sua firme tradição de
prestação de JUSTIÇA."

É o relatório.



Acórdão nº 101-83.500

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora:

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele co
nheço.

Como se vê do relatório, trata-se de arbitramento ' dos lucros dos exercícios de 1985 a 1987, por falta dos documen—
tos comprobatórios da escrituração.

A ausência da documentação resultou, segundo notici
ado e fartamente comprovado nos autos, de sua destruição em virtu
de de enchente ocorrida na antiga sede da empresa, no Rio de Janei
ro, em 19.02.88.

Os autuantes, não obstante as provas exibidas sobre a catástrofe ocorrida, que motivou, inclusive, a decretação de Estado de Calamidade Pública no Município, entenderam que a contribuinte não adotou as cautelas mínimas que se poderiam esperar do bom senso, da prudência e diligência normais, para evitar a destruição dos documentos, uma vez que os guardava no sub-solo, apesar de ter conhecimento da ocorrência periódica de enchentes no local onde estava localizada sua sede, o que descaracterizaria o caso fortuito ou de força maior arguido pela recorrente.

O cerne da questão situa-se, pois, no exame dos pressupostos caracterizadores das causas pré-excludentes da obrigação de fazer, previstas no parágrafo único do artigo 1.058 do Código Civil (caso fortuito ou de força maior) frente às circunstâncias presentes nestes autos.

A matéria já mereceu inúmeras decisões deste Colegiado, quando do julgamento de recursos interpostos em processos instaurados sob o mesmo fundamento, prevalecendo o entendimento ' ~~de que as situações devem ser analisadas caso a caso, com vistas~~
a identificar aqueles em que a falta de apresentação de livros e documentos decorre, comprovadamente, dos efeitos do caso fortuito



Acórdão nº 101-83.500

ou de força maior, observados, dentre outros, os pressupostos destacados no Acórdão CSRF/01-0.178, de 25.11.81, quais sejam:

1º) possuir livros comerciais em ordem, para exibição ao Fisco, tornou-se inquestionável obrigação de fazer, por parte dos contribuintes;

2º) dentre as causas pré-excludentes do cumprimento da obrigação de fazer de que se trata avultam o caso fortuito e a força maior;

3º) no nosso Direito, a força maior e o caso fortuito estão disciplinados no § único do artigo 1.058 do Código Civil, "in verbis":

"§ único - O caso fortuito, ou de força maior, verifica-se no fato necessário, cujos efeitos não era possível evitar, ou impedir."

4º) a distinção entre força maior e caso fortuito perde relevância, na medida em que as regras jurídicas a respeito dos dois casos são as mesmas;

5º) por fato necessário temos que considerar o fato determinado pela força maior, ou pelo caso fortuito, cuja previsibilidade ou imprevisibilidade são absolutamente irrelevantes;

6º) o núcleo da questão é a preponderância atribuída pela lei à inevitabilidade das consequências. De maneira que é irrelevante saber se é impossível evitar ou impedir o fato necessário, mas sim os efeitos de tal fato. Como também é fundamental saber se as consequências ou efeitos a que se alude são objetáveis ao adimplemento;

7º) se o fato era imprevisível, e implícita ou explicitamente não se lhe poderiam evitar as consequências, incide o artigo 1.058 do Código Civil, com o seu parágrafo único;

8º) se o fato era previsível e não foram tomadas as providências para que se lhe evitassem as consequências, não há caso fortuito ou força maior pré-excludentes da responsabilidade, e o artigo 1.058 não incide; e

9º) se o fato era previsível, mas seriam ineficientes as medidas para lhe evitar as consequências, incide o artigo 1.058, com o seu parágrafo único."

Como ressaltado no item 6º supra, se a enchente

Acórdão nº 101-83.500

noticiada no presente caso era previsível ou não, o fato não é importante. O que se tem que verificar, isto sim, é se as consequências da inundação, em relação à destruição dos documentos, eram evitáveis.

Não obstante à irrelevância da previsibilidade ou não da ocorrência do evento, no exame da questão, entendo que tratando-se de fato vinculado às forças da natureza, por excelência, refoge a capacidade de previsão e controle do ser humano. Indubitavelmente, as enchentes resultantes de fortes chuvas são o exemplo típico da espécie. Assim, ainda que se diga que nos últimos dez anos vinham se registrando naquele local enchentes dessa natureza, não se pode afirmar que o evento ocorrerá nos anos seguintes, muito menos quanto as suas consequências.

Aliás, a imprevisibilidade das consequências ou e feitos de tais fatos está mais que evidenciada na hipótese em causa, eis que, como os próprios autuantes afirmam que há cerca de dez anos ocorriam enchentes no local onde estava instalada a sede da empresa, contudo, não foi noticiado qualquer consequência danosa, seja dos livros e documentos, seja de outros bens materiais, o que, ao meu ver, enfraquece a conclusão fiscal de que "a empresa tinha pleno conhecimento da existência periódica de enchentes e que os documentos, a qualquer momento, no local onde se encontravam, poderiam sofrer danos irreparáveis".

Ora, se a sede da empresa funcionava no há mais de trinta anos, e há cerca de dez anos ocorriam chuvas periódicas na localidade, sem o registro de nenhum dano material decorrente do evento, como imaginar ou prevenir-se contra consequências nunca dantes experimentadas, resultantes de catástrofe que, segundo laudo pericial, sem precedentes.

Quanto a guarda dos documentos encontrar-se no sub-solo, não é bastante, por si só, para considerar a recorrente como negligente, já que, conforme nos dá conta os autos, alguns automóveis estacionados no andar térreo foram arrastados pelas



Acórdão nº 101-83.500

águas. Ademais, os efeitos dos casos imprevisíveis (tipo incêndio), podem atingir aos últimos andares dos edifícios.

O exame dos pressupostos elencados no Acórdão CSRF/01-0.178/81, aqui reproduzidos, já seriam suficientes para enquadrar a situação em foco nas causas pré-excludentes de cumprimento da obrigação de fazer (caso fortuito ou de força maior). Entretanto, para exaurir a apreciação da matéria, segundo o entendimento dominante neste Tribunal Administrativo, resta ver se as circunstâncias presentes nos autos atendem aos requisitos definidos no Acórdão nº 101-74.138/83, no trecho em que se declara:

"... o arbitramento do lucro a que dá lugar a falta de escrituração dos livros comerciais ou de sua exibição aos agentes do fisco (Decreto-lei nº 1.648/78, art. 7º, inciso I, e RIR/80, arts. 399 e 400), não deve ocorrer quando:

1. A declaração do imposto tenha sido apresentada antes da ocorrência do sinistro, caracterizando-se assim o requisito da superveniência do evento danoso;
2. não se comprove inexatidão da declaração prestada ou que ela tenha vícios capazes de retí-lhe a confiabilidade;
3. não esteja provada a culpa do contribuinte na ocorrência do evento ou de sua extensão".

No caso presente verifica-se:

a) que as declarações de rendimentos dos exercícios fiscalizados 1985, 1986 (período-base de 1985 e 1º semestre de 1986) e 1987, foram apresentadas com base no lucro real e antes da ocorrência da enchente;

b) que entre as datas de apresentação das declarações e a da autuação (ocorrida em 1990) medem-se períodos de 3 a 4 anos, durante os quais nenhuma restrição foi feita em relação aos elementos nelas informados;

c) que nem mesmo os elementos da escrituração re



Acórdão nº 101-83.500

manescentes da destruição (livros e documentos) colocados à disposição do fisco, foram objeto de crítica pelos auditores, que sequer os examinaram;

d) que a enchente, por sua natureza, não poderia ter o concurso do contribuinte, não se podendo, por isso mesmo, atribuir ação criminosa ao mesmo;

e) que, não obstante a publicidade natural do evento, a recorrente adotou todas as medidas de praxe para sua divulgação e dos danos que sofreu, culminando com o ingresso junto à 17ª Vara Federal do Rio de Janeiro, de ação cautelar requerendo a realização de "vistoria ad perpetuum rei memoriam".

Vê-se, pois, que a hipótese em causa atende integralmente aos requisitos supra-elencados, o que torna insubsistente o arbitramento de lucros levado a efeito, vez que fundado unicamente na ausência de documentos comprobatórios da escrituração, ausência esta resultante de caso fortuito comprovado.

Não se olvide, por outro lado, que a fiscalização dispôs de tempo mais que suficiente para fazer as investigações relativas à conferência dos resultados declarados. Se não o fez, qualquer que seja o motivo, não pode, depois de configurada e reconhecida a ocorrência do caso fortuito, pretender da contribuinte a prestação de uma obrigação da qual, em face de hipótese legal, deve ser considerada desobrigada.

Para arrematar a questão, passo a transcrever o elucidativo voto condutor do mencionado Acórdão nº 101-74.138/74, da lavra do insigne Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, cujos fundamentos noteiam os princípios consagrados pela jurisprudência deste Colegiado aplicados ao presente caso:

"O contribuinte, que paga o imposto com base no lucro real, tem a obrigação de manter escrituração regular de acordo com as leis comerciais e fiscais e de conservar em boa guarda os respectivos



Acórdão nº 101-83.500

vos livros e documentos que dão suporte à escrituração, enquanto não prescritas as ações que lhes corresponderem, e a exhibi-los aos agentes do fisco para a verificação dos resultados obtidos no período-base.

Trata-se de uma obrigação de fazer, ou como quem outros de tolerar e cuja inadimplência no campo do Direito Civil enseja a reparação por perdas e danos (C.C. art. 1056). E neste caso pressupõe-se a culpa do devedor.

Todavia, a lei civil exonera de responsabilidade o devedor quando a falta de cumprimento da obrigação decorre de caso fortuito ou força maior que se verifica no fato necessário, cujos efeitos não era possível evitar ou impedir (c.c. art. 1058, parágrafo único).

Ponham-se à parte as divergências existentes sobre a sinonímia ou equivalência, de um lado, e do outro o da independência dos conceitos de caso fortuito e da força maior, posto que as consequências jurídicas no direito pátrio são as mesmas e consistem na exclusão da responsabilidade. Não importa, portanto, distinguir se o evento provém de eventos físicos ou naturais, de índole ininteligente ou se tem como causa fato alheio, gerador de empecilhos que a diligência do devedor não é capaz de suplantar.

Significativo para nossa lei, segundo ensinamentos de Washington de Barros Monteiro (Curso de Direito Civil - Direito das Obrigações, pg. 364 - Ed. Saraiva, SP, 1960) é que o fato seja necessário, isto é, não decorra de culpa do adimplente, pois ela reitera a natureza de casualidade e accidentalidade do evento. Por outro lado, o fato deve ser superveniente e inevitável e, por fim, irresistível, na medida em que fique fora do alcance humano.

Assim é que o incêndio pode ser fortuito ou por força maior, ou decorrer de dolo ou culpa, daí a necessidade de cuidadoso exame pericial a fim de se detectar a sua verdadeira causa.

2 X O caso fortuito e a força maior não constituem matéria estranha à legislação do imposto de renda e estão previstos em diversas de suas passagens, a fim de autorizar o contribuinte a reduzir o prejuízo sofrido do lucro sujeito à incidência do imposto.

Nesse sentido, o art. 20, "c", do vetusto Decreto-lei nº 5844/43, cristalizado no art. 75, de



RIR/80, estabelece:

"Art. 20. Da renda bruta observados as disposições dos §§ 1º, 3º e 5º, do art. 11, será permitido abater:

- a -
- b -
- c) as perdas extraordinárias, quando decorrerem exclusivamente de caso fortuito ou de força maior, como incêndio, tempestade, nau frágio ou acidentes da mesma ordem, desde que não compensadas por seguro ou indenização (grifei)."

A Lei 4506, de 30.11.64, em seu art. 46, VI, "b" autoriza a apropriação como custo do valor das perdas de estoques não cobertos por seguros nos casos de incêndios, inundações ou outros eventos semelhantes e, no art. 47, § 6º, como despesa operacionais, as perdas extraordinárias de bens e objeto de inversão, quando decorrerem de casos fortuitos ou de força maior, sob a condição de não estarem segurados e de não serem compensadas por indenizações de terceiros.

Ora se a lei reconhece a ocorrência do caso fortuito contrário, ou força maior até mesmo para reduzir a base de cálculo do imposto, deve-se também reconhecê-los como excludentes da obrigação de fazer. E, sendo inegável que dessa natureza participa a de conservar em boa guarda os livros comerciais e fiscais para exibição ao fisco e conferência de seus resultados, o contribuinte, configurada a hipótese legal e impossibilitado de refazer a escrita em face da simultânea destinação dos documentos em que ela se assentava, fica desobrigado dessa prestação. Ao fisco caberá então investigar - com os poderes que são concedidos por lei à fiscalização do imposto, que como se sabe se estende até mesmo à escrita de outras empresas e a prestação de esclarecimentos por parte do fiscalizado e de terceiros - a exatidão dos dados insertos na declaração do contribuinte (RIR/80, arts. 641 e segs).

Não se afasta de consideração a possibilidade de culpa e até mesmo de fraude no sinistro e, por isso, é indispensável examinar cuidadosamente cada caso concreto, a fim de se verificar a ocorrência do fato necessário, da superveniência do evento danoso e da inevitabilidade de suas consequências, e bem assim de sua irresistibilidade.

De tal sorte, o arbitramento do lucro a que dá

Acórdão nº 101-83.500

lugar a falta de escrituração dos lucros comerciais ou de sua exibição aos agentes do fisco (Decreto-lei nº 1.648/78, art. 7º, inciso I, e RIR/80, artigos 399 e 400), não deve ocorrer quando:

- 1 - A declaração do imposto tenha sido apresentada antes da ocorrência do sinistro, caracterizando-se assim o requisito da superveniência do evento danoso;
- 2 - não se comprove inexatidão da declaração prestada ou que ela contenha vícios capazes de retirar-lhe a confiabilidade;
- 3 - não esteja provada a culpa do contribuinte na ocorrência do evento ou de sua extensão."

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

Brasília (DF), em 19 de maio de 1992



MARIAM SELF - RELATORA