

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/054.136/93-80

SESSAO DE 03 DE JULHO DE 1995

ACORDAO Nº 101-88.528

RECURSO Nº: 109.305 - I.R.P.J. - EXS. DE 1989 A 1992

RECORRENTE: DI GREGORIO TOCAN TRANSPORTES LTDA.

RECORRIDA: D.R.F. EM SAO PAULO (SP)

ARBITRAMENTO DE LUCROS - Em face da diversidade de fundamentos estabelecidos no art. 399 do RIR/80 para embasar o arbitramento, não é válido invocar-se o disposto no inciso III (recusa na apresentação de livros e documentos), quando esta não for a razão para a adoção da medida, mormente quando a falta de entrega de parte da documentação decorre de furto, sem que a Fiscalização provasse qualquer participação da fiscalizada no evento danoso e, tampouco, inexatidão das declarações tempestivamente entregues ou a existência de vícios que lhes retirasse a confiabilidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DI GREGORIO TOCAN TRANSPORTES LTDA.

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

Sala das Sessões, DF, 04 de julho de 1995

  
MARIAM SEIF

- PRESIDENTE E RELATORA

  
LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA  
FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSAO DE: 05 JUL 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Jezer de Oliveira Cândido, Francisco de Assis Miranda, Kazuki Shiobara, Celso Alves Feitosa e Raul Pimentel. Ausente, por motivo de licença, o Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral.



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/054.136/93-80

RECURSO Nº: 109.305 - I.R.P.J. - EXS. DE 1989 A 1992

ACORDÃO Nº: 101-88.528

RECORRENTE: DI GREGORIO TOCAN TRANSPORTES LTDA.

RECORRIDA: D.R.F. EM SAO PAULO (SP)

R E L A T O R I O

DI GREGORIO TOCAN TRANSPORTES LTDA., empresa qualificada nos autos, recorre a este Conselho da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em São Paulo (SP), que julgou procedente, em parte, a exigência fiscal formalizada no Auto de Infração de fls. 57/58.

O crédito tributário diz respeito ao Imposto de Renda-Pessoa Jurídica relativo aos exercícios de 1989 a 1992, períodos-base de 1987 a 1990, e resultou do arbitramento dos lucros da empresa nos mencionados períodos, pelos fatos assim descritos na peça vestibular:

"Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos de sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização, recusou-se a apresentá-los.

ENQUADRAMENTO LEGAL: Artigo 399, inciso III, do RIR/80."

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, a autuada ingressou, tempestivamente, com a impugnação de fls. 61/68, acompanhada dos documentos de fls. 69/73, alegando, em síntese, que:

- em 01/02/92, a impugnante transferiu sua matriz de Manaus para o endereço atual, muito embora, por cautela, a documentação fiscal e contábil tenha permanecido naquela cidade;



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PRCESSO Nº 10880/054.136/93-80

ACORDÃO Nº 101-88.528

- por exercer sua atividade em todo o território nacional, a impugnante mantém pontos de apoio, que são bases operacionais onde se faz monitoramento da frota em trânsito, ao longo de suas rotas;

- em 26/02/92, o Auditor Fiscal intimou a DI GREGORIO DISTRIBUIÇÃO E PLANIFICAÇÃO DE TRANSPORTES LTDA., que detém 99,94% do capital da impugnante, a apresentar contratos de mútuo referentes às operações entre as coligadas, interligadas e controladoras;

- foi-lhe ponderado que os livros e demais documentos se encontravam à disposição em Manaus, pois aí era a sede administrativa até 01/02/92, e que seriam providenciados transporte e acomodação, para que naquele local o Fiscal realizasse o serviço, evitando-se o transporte dos documentos de Manaus para São Paulo;

- porém, o Fiscal informou que iria iniciar fiscalização também na impugnante e que os livros e demais documentos deveriam estar na matriz, ou seja, em São Paulo, por isso, a impugnante diligenciou a remessa para São Paulo de todos os documentos. No trecho entre Belém e a cidade de Imperatriz, precisamente no Município de Marituba, o caminhão que transportava produtos eletrônicos e documentos fiscais contábeis foi roubado e até aquela data não haviam sido encontrados;

- todas as declarações de rendimentos da impugnante foram entregues no prazo legal, além disso, o extravio de documentos fiscais não dá ensejo, por si só, ao arbitramento de lucros, notadamente quando a impugnante não teve culpa no ocorrido e nem agiu com negligência, cabendo ao Fisco fazer prova de que o extravio decorreu de desídia da contribuinte, o que não foi feito; ademais, o Fisco não apontou qualquer inexatidão ou existência de vícios nas declarações apresentadas;

- a impugnante, por seu turno, tomou todas as cautelas necessárias após o extravio dos documentos: comunicação à Junta Comercial e publicação em jornais, conforme documentos que anexa, razão porque entende não deve prosperar o arbitramento levado a efeito pelo autuante;



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/054.136/93-80

ACORDÃO Nº 101-88.528

- embora tenha certeza do acolhimento de sua impugnação quanto ao arbitramento, a impugnante, pelo princípio da eventualidade, contesta os valores exigidos sob o argumento de que o Auditor deixou de deduzir do lucro arbitrado os valores referentes à isenção a que faz jus, relativamente aos resultados operacionais oriundos da atividade de transporte; ao Imposto de Renda Retido na Fonte informado nas declarações de rendimentos e às antecipações do IRPJ.

Para comprovar o benefício fiscal a que tem direito, junta cópia de declaração firmada pela SUDAM reconhecendo o incentivo (fls. 72). Quanto aos comprovantes do IRRF e das antecipações pagos alega que estão em poder da própria Receita, pelo que requer seja diligenciado com vistas a serem carreados aos autos ditos comprovantes, sob pena de cerceamento do direito de defesa ou que sejam aceitos por corretos os valores constantes das declarações.

A autoridade de primeira instância, julgou procedente, em parte, o lançamento, para excluir da exigência o valor do IRRF declarado no exercício de 1990, conforme decisão de fls. 75/81, assim ementada:

"ARBITRAMENTO DE LUCROS - A alegação de extravio de livros e documentos de escrituração, quando surpreendidos, sem causa justa, fora do estabelecimento sede, não elide o arbitramento dos lucros. Todavia, o resultado já declarado pelo sujeito passivo deve ser considerado.

Ação Fiscal Procedente, em Parte."

Os fundamentos que lastrearam o ato decisório estão consignados às fls. 77/80, que leio em sessão, para conhecimento dos demais Membros deste Colegiado.

Dessa decisão a contribuinte foi cientificada em 27/07/94 e, irresignada, interpôs em 25/08/94 o recurso voluntário de fls. 84/91, postulando a sua reforma e consequente cancelamento do auto de Infração.

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/054.136/92-80

ACORDÃO Nº 101-88.528

Como razões do apelo, a suplicante, basicamente, reedita as razões apresentadas na fase impugnatória.

E o relatório.

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele, portanto, conheço.

Como se vê do relato, trata-se de arbitramento de lucro dos anos-base de 1988 a 1991, tendo como base de cálculo receita bruta de prestação de serviços, adicionada às variações monetárias ativas, receitas financeiras, outras receitas operacionais e receitas não operacionais, todas informadas nas respectivas Declarações do Imposto sobre a Renda dos correspondentes exercícios, tendo como fundamento, essencialmente, a falta de apresentação dos livros e documentos de sua escrituração, como expressamente declara a Fiscalização no Auto de Infração e também a autoridade julgadora recorrida, na fundamentação de sua decisão. A falta de apresentação dos elementos solicitados decorreu de roubo dos mesmos, ocorrido cerca de dois meses antes de iniciados os trabalhos fiscais, conforme consignado no próprio Termo de Verificação de fls. 46/51, onde o autor do feito detalha o procedimento levado a efeito.

O dispositivo regulamentar dado como infringido na peça básica, foi o disposto no art. 399, inciso III, do RIR/80, que cuida do arbitramento quando:

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

Ora, pela descrição dos fatos feitas pelas próprias autoridades fiscais, verifica-se que eles não se subsumem ao enquadramento legal adotado pelas mesmas autoridades.

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/054.136/93-80

ACORDÃO Nº 101-88.528

Com efeito, não se vislumbra em nenhuma peça dos autos qualquer fato que possa ser tipificado como "recusa". A recusa implica em ato deliberado da pessoa. Tem de transparecer de forma objetiva e concreta no processo, como decorrência de manifestação formal e explícita do acusado.

Em face da existência de outros dispositivos que autorizam o arbitramento na hipótese de inexistência de escrita na forma das leis comerciais e fiscais ou de esta conter deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real, não se pode aplicar o dispositivo invocado pela Fiscalização para acobertar outras situações jurídicas, notadamente no caso, quando a recusa nem mesmo seria corolário da negativa do roubo.

Por conseguinte, em razão de não se qualificar a hipótese como recusa, não há como pretender-se aplicar o disposto no inciso III do art. 399, que apenas autoriza a sua invocação nos casos de "recusa".

Caso procedente fosse o arbitramento, isto é, se o contribuinte, em face do furto, não estivesse amparado pelo disposto no artigo 1.058, parágrafo único, do Código Civil, combinado com o estabelecido no artigo 112 do Código Tributário Nacional, o contribuinte poderia ter sido acusado de infringir o disposto no artigo 399, inciso I ("falta de manter escrituração na forma das leis comerciais ou fiscais"), ou o disposto no inciso IV do mesmo artigo ("a escrituração mantida pelo contribuinte contiver ... deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real..."), mas não acusado de infringir o disposto no inciso III, vez que, a própria descrição dos fatos repele o enquadramento como "recusa" na apresentação de qualquer documento. Só é possível recusar a entrega do que existe e não do que deixou de existir, como no caso dos autos.

Saliente-se que, além de o registro da ocorrência do furto ter sido comunicado à Polícia Judiciária do Estado do Pará em 25/05/93, portanto dois meses antes do próprio início do exame de escrita, e terem sido cumpridas as providências previstas no artigo 165, parágrafo 1º, do RIR/80 (comunicação da ocorrência à Junta Comercial e publicação e jornal), também as próprias autoridades fiscais, como visto dos autos, apenas se limitaram a colocar em dúvida a materialização do furto, não tendo negado a sua ocorrência; em consequência, ainda que proce-

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/054.136/93-80

ACORDÃO Nº 101-88.528

dente fosse o enquadramento legal, o que se alega apenas para argumentar, invocável seria o disposto no artigo 112 do Código Tributário Nacional, onde se estabelece que a lei tributária interpreta-se de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto "à natureza ou as circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos".

Nos casos fortuitos ou de força maior, como enchentes, furtos, incêndios, etc., não havendo prova nos autos de que a recorrente tivesse participação no evento, a jurisprudência deste Conselho Consagra o entendimento de que o arbitramento somente é cabível se provada na fase de fiscalização a existência de vícios, erros ou inexatidões nas declarações apresentadas e quando em razão desses fatos não for possível dimensionar o verdadeiro resultado tributável, conforme destacado no Acórdão nº 101-74.138, dentre outros.

A ementa do referido Acórdão, de onde se extraiu a conclusão registrada, tem a seguinte redação:

"IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCROS - CASO FORTUITO CARACTERIZADO POR INCENDIO COMO EXCLUDENTE DA OBRIGAÇÃO DE EXIBIÇÃO DE LIVROS COMERCIAIS - Não dá causa ao arbitramento de lucros a falta de apresentação de livros comerciais e respectivos documentos em que se assentava a escrituração em virtude de incêndio, superveniente à apresentação das declarações de rendimentos, que destruiu o estabelecimento da empresa, e não comprovada a existência de culpa da empresa no sinistro, e tampouco, inexatidão das declarações prestadas ou a existência de vícios que lhes retirasse a confiabilidade."

Do voto condutor do mencionado Aresto, da lavra do insigne Conselheiro Dr. Carlos Alberto Gonçalves Nunes, colhem-se excertos que se coadunam com meu modo de pensar acerca da matéria e que dão à manifestação de defesa da ora recorrente, em face das circunstâncias que envolvem os eventos que culminaram na ação fiscal contestada, a mesma preponderância jurídica que determinou o cancelamento do procedimento fiscal no julgamento do Recurso nº 85.902, de que resultou o Acórdão nº 101-74.138 em questão.



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/054.136/93-80

ACORDÃO Nº 101-88.528

Com efeito, lê-se naquele voto:

"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 livros e documentos que dão suporte à escrituração, em quanto 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 querem outros, de tolerar e cuja inadimplência no campo do Direito Civil enseja reparação por perdas e danos (C.C. art. 1.056). 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. 1.058, parágrafo único).

Ninguém responde pelos casos de força maior ou fortuitos. Esse é um princípio reconhecido em nosso sistema jurídico.

Ainda no voto de Dr. Carlos Alberto Gonçalves Nunes lê-se:

"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 deduzir o prejuízo sofrido do lucro sujeito à incidência do imposto.

Nesse sentido o art. 20, "c", do vetusto Decreto-lei nº 5.844/43, cristalizado no art. 75 do RIR/80, estabelece:



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/054.136/93-80

ACORDÃO Nº 101-88.528

"Art. 20 - Da renda bruta, observadas as disposições dos pars. 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, aufrágio ou acidentes da mesma ordem, desde que não compensado por seguro ou indenização."

A Lei 4.506, de 30/11/64, em seu art. 46, VI, "b", autoriza a apropriação como custo do valor das perdas de estoques não cobertos por seguro nos casos de incêndios, inundações ou outros eventos semelhantes e, no art. 47, par. 6º, como despesas operacionais, as perdas extraordinárias de bens e objeto de inversão, quando decorrerem de casos fortuitos ou força maior, sob condição de não serem compensadas por indenizações de terceiros.

Ora se a lei reconheceu a ocorrência de caso fortuito ou força maior até mesmo para reduzir a base de cálculo do imposto, deve-se também reconhecê-lo como excludente da obrigação de fazer."

Assim como o incêndio, para o qual não haja comprovadamente concorrido qualquer possibilidade de culpa, ou até mesmo fraude, o evento furto será também considerado fortuito, se para sua consumação não se comprova o concurso de culpa da vítima.

Não há nos autos o registro - mínimo que seja - de circunstância que autorize a conclusão de culpa da contribuinte no evento danoso.

Retorno ao voto condutor do Acórdão nº 101-74.138 para nele colher e, com a devida venia, reproduzir, das conclusões, o trecho a seguir, que, a meu ver, tem inteira aplicação no caso que se julga. Diz o trecho referido que:



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/054.136/93-80

ACORDÃO Nº 101-88.528

"... o arbitramento do lucro a que dá lugar a falta de escrituração dos livros comerciais ou de sua exibição aos agentes do fisco, ..., 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 retirar-lhe a confiabilidade;

3 - não esteja provada a culpa do contribuinte na ocorrência do evento ou de sua extensão."

No estudo do caso em foco, verifica-se:

a) que as declarações de rendimentos de 1989, 1990, 1991 e 1992 foram apresentadas, nos respectivos exercícios, portanto, antes da ocorrência do sinistro, com base no lucro real;

b) que entre as datas de apresentação das declarações e da autação (ocorrida em outubro de 1993) medem-se períodos de 4, 3, 2 e 1 anos, durante os quais nenhuma restrição foi feita em relação aos elementos informados nos referidos documentos.

Não se me afigura justo o procedimento fiscal de arbitramento de lucros fundado unicamente na falta de livros e documentos da escrituração, quando essa ausência resulta da ocorrência de caso fortuito comprovado.

A Fiscalização dispôs de tempo mais do que suficiente para fazer as investigações relativas à conferência dos resultados declarados. Se não as fez - e são irrelevantes os motivos da inércia - 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.



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/054.136/93-80

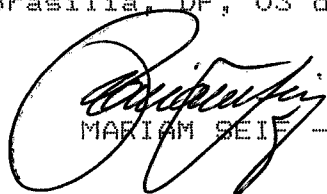
ACORDÃO Nº 101-88.528

Além da argumentação concernente à improcedência do arbitramento de lucros, a contribuinte produziu alegações visando demonstrar a improcedência da base de cálculo levada a efeito, face à inclusão de receitas isentas, dentre outras verbas.

Embora pudesse a alegação merecer comentários, pois, de fato, a base do arbitramento eleita pelo fisco extrapolou da receita bruta, alcançando todas as outras espécies de receitas (financeras, variações monetárias e não operacionais), o que não tem previsão legal, entendo que a análise das circunstâncias do arbitramento oferece como solução para o deslinde da questão.

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso.

Brasília, DF, 03 de julho de 1995



MARIAM SEIF - RELATORA