

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10945/001.010/93-18

SESSAO DE 06 DE DEZEMBRO DE 1994

ACORDAO Nº 101-87.570

RECURSO Nº: 107.024 - I.R.P.J. - EXS. DE 1988 A 1991

RECORRENTE: TRANSCATARATAS EMPRESA DE TRANSP. RODOVIARIOS LTDA.

RECORRIDA: D.R.F. EM FOZ DO IGUAÇU (PR)

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 a Fiscalização, embora dispondo de alguns elementos para checar a veracidade do consignado nas declarações tempestivamente entregues antes da ocorrência, limitar-se a adotar como base de cálculo do arbitramento exatamente o valor da receita declarada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TRANSCATARATAS EMPRESA DE TRANSPORTES RODOVIARIOS 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, 06 de dezembro de 1994


MARIAM SEIF

PRESIDENTE E RELATORA


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

VISTO EM
SESSAO DE:

09 DEZ 1994

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10945/001.010/93-38

ACORDÃO Nº: 101-87.570

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con-
sheiros: Jezer de Oliveira Cândido, Francisco de Assis Miranda,
Kazuki Shiobara, Celso Alves Feitosa, Raul Pimentel, Roberto
William Gonçalves e Sebastião Rodrigues Cabral.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10945/001.010/93-38

RECURSO Nº: 107.024 - I.R.P.J. - EXS. DE 1988 A 1991

ACORDAO Nº: 101-87.570

RECORRENTE: TRANSCATARATAS EMPRESA DE TRANSP. RODOVIARIOS LTDA.

RECORRIDA: D.R.F. EM FOZ DO IGUAÇU (PR)

R E L A T O R I O

COMERCIAL DESTRO LTDA., empresa qualificada nos autos, recorre a este Conselho da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Foz do Iguaçu (PR), que julgou procedente a exigência fiscal formalizada no Auto de Infração de fls. 47/49.

O crédito tributário diz respeito ao Imposto de Renda-Pessoa Jurídica relativo aos exercícios de 1988 a 1991, 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 e termos de intimação em anexo, apresentou somente cópias dos livros diário e razão, alegando inexistência dos demais documentos face a roubo ocorrido conforme relatado no Termo de Verificação e Ação Fiscal, anexo ao presente processo.

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

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, a autuada ingressou, tempestivamente, com a impugnação de fls. 55/75, acompanhada dos documentos de fls. 76/102, alegando, em síntese, que:

- o arbitramento é recurso extremo, que ao Fisco se permite utilizar somente no caso de absoluta impossibilidade de apuração do lucro real, daí sua aplicação ser injustificável

PROCESSO Nº 10945/001.010/93-38

ACORDAO Nº 101-87.570

no presente caso, pois: existe escrituração mercantil de acordo com as normas comerciais e fiscais, e, por outro lado, não houve qualquer trabalho da fiscalização tendente a comprovar a impress-tabilidade daquela escrituração para fins de apuração do lucro real;

- salienta que a empresa mantinha em arquivos magnéticos toda a sua escrituração mercantil, o que possibilitou a apresentação oportuna do livro diário relativos aos períodos fiscalizados, escrituração essa que serviu para o levantamento dos balanços anuais, donde foram extraídos os dados para a regular e tempestiva apresentação das declarações de rendimentos, antes de qualquer procedimento fiscal;

- aduz que, dessa mesma escrituração extrairam-se os saldos iniciais para a contabilização do ano-base de 1991, o que configura uma prova fática inquestionável de sua regularidade e que a fiscalização não apontou qualquer irregularidade na mencionada contabilidade, que sequer foi examinada pela comitiva fiscal;

- reportando-se ensinamentos doutrinários do jurista ALBERTO XAVIER, afirma que estando perfeita sua escrituração, faz prova em seu favor, especialmente porque não foi feito qualquer esforço pela autoridade tributária no sentido de provar a inveracidade dos fatos registrados e, ainda que os documentos não tenham sido apresentados, é impossível supor que toda escrituração tivesse sido efetuada, em época anterior, sem respaldo em documentação hábil e idônea;

- a busca da verdade material, principal objetivo do processo fiscal, não foi iniciada pela fiscalização, que decretou o arbitramento, sem antes tentar validar ou desclassificar os resultados anteriormente apresentados pela empresa;

- ademais, em momento algum foi solicitada a reconstrução da documentação fiscal e muito menos lhe foi concedido prazo para, através dos meios que dispõe, reconstruir, sendo totalmente, ao menos parcialmente, a documentação que embasa a sua escrituração mercantil; em assim não procedendo, o



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10945/001.010/93-38

ACORDÃO Nº 101-87.570

Fisco induziu a contribuinte em erro, entendendo que a escrituração era suficiente para respaldar a apuração do lucro real;

- quanto à fidedignidade da contabilidade, diz que, não obstante a falta da documentação, vários aspectos poderiam ser considerados para suprir a mesma: a movimentação financeira poderia ser analisada pelos extratos bancários; a movimentação de compra e venda de mercadorias, pelas guias de apuração de ICM, que foram apresentadas ao Fisco Estadual todos os meses dos períodos fiscalizados, tendo ainda sido apresentada a Declaração Fisco-Contábil (DFC), com toda movimentação da conta mercadorias;

- por outro lado, sendo a Impugnante uma das maiores contribuintes do ICM da Região Oeste, sua escrituração fiscal foi sistematicamente revisada pelo Fisco do Paraná, que, inclusive, realizou trabalho especial para averiguar o desaparecimento dos livros e documentos fiscais noticiada no autos, estando todos esses fatos registrados no Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência, que sequer foi examinado pela Fiscalização Federal;

- outro item de expressivo peso da conta de resultados, que de igual modo não foi objeto de exame pelo Fisco, diz respeito aos dispêndios com pessoal e encargos sociais, cuja documentação, arquivada em separado, permanece na empresa à inteira disposição da Fiscalização para qualquer exame que se julgue necessário;

- aponta como outras despesas passíveis de comprovação os gastos com serviços profissionais e comissões, alegando que a própria Receita Federal recebe a DIRF, onde se relacionam os pagamentos efetuados e as respectivas retenções, além dos dispêndios com luz, água e telefone, cujos comprovantes são passíveis de obtenção, desde que lhe seja concedido prazo para pesquisa; junta demonstrativo da correção monetária do balanço de 1990, cuja cópia, segundo informa, foi encontrada no escritório particular da responsável pela contabilidade da empresa;



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10945/001.010/93-38

ACORDÃO Nº: 101-87.570

- À vista disso, afirma que sua contabilidade é suficiente para demonstrar e permitir a apuração do lucro real, pois reflete com exatidão as operações realizadas pela empresa no período fiscalizado, por outro lado, a fiscalização não apontou qualquer erro ou vício que torne a escrituração imprestável para esse fim, única hipótese capaz de justificar a aplicação da medida extrema;

- de igual modo, não houve recusa do contribuinte em apresentar os livros ou documentos, simplesmente foi vítima de furto, regularmente comunicado às autoridades policiais e fiscais do Estado do Paraná, o que caracteriza caso fortuito e de força maior de que trata o art. 1.058 do Código Civil, que exclui a responsabilidade da autuada do cumprimento da obrigação de manter a documentação comprobatória de suas transações mercantis;

- discorda do percentual aplicado no arbitramento, sob a alegação de que a Portaria MF 22/79 é inconstitucional, pois a delegação de competência ao Ministro não permite a majoração do percentual a ser aplicado nas hipóteses do art. 400 do RIR/80;

- além disso, a doutrina e a jurisprudência consagram a tese de que o arbitramento deve se fazer em níveis compatíveis com a real lucratividade do ramo de atividade, e que, em seu ramo, segundo publicações especializadas a margem de lucro foi de 2,4% em 1988, 0,4% em 1990 e 4,2% em 1991, não podendo, desta forma, prevalecer os percentuais de 15%, 18%, 21% e 25% aplicados no arbitramento;

- aduz, ainda, que os pressupostos do arbitramento foram ofendidos, pois tomou-se como base de cálculo receita bruta inexistente e apontou-se lucro em completa dissonância com a realidade daquele auferido no ramo de atividade, e também com ilegal e desautorizado agravamento dos coeficientes utilizados;

- contesta a aplicabilidade da TRD para fins de atualização do débito, alegando que o mesmo não é índice de correção monetária, mas sim juros, segundo entendimento de renomados juristas.

Pautada nessas razões, requer, ao final o cancelamento da exigência.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10945/001.010/93-38

ACORDÃO Nº 101-87.570

Em informação fiscal às fls. 103/114, os autores do feito contestaram as razões de defesa apresentadas e propugnaram pela manutenção integral da exigência, pautando-se nos fundamentos que lei em Sessão para conhecimento dos demais Membros deste Colegiado.

A proposta fiscal foi acolhida pela autoridade de primeira instância, que julgou procedente o lançamento, nos termos da decisão de fls. 115/128, assim ementada:

"Arbitramento - Diante da falta de apresentação dos documentos que comprovem os lançamentos contábeis, mesmo sob alegação de roubo, e des cumpridas as exigências do artigo 165, parágrafo primeiro do RIR/80, procede a desclassificação da escrita e consequente arbitramento do lucro tributável da empresa".

Tal decisório respaldou-se nos fundamentos consignados às fls. 123/128, sintetizados nos seguintes "Consideranda":

"CONSIDERANDO que a autuada não apresentou os documentos e livros auxiliares solicitados por intimação, que alicerçam sua contabilidade, nem apresentou a reconstituição da mesma, fazendo-a parcialmente;

CONSIDERANDO que, conforme a própria contadora responsável afirma, ser impossível a reconstituição da contabilidade e a dificuldade de recuperar os documentos que a embasam, sendo, desta forma, impossível conferir a veracidade do Lucro Real dos exercícios fiscalizados;

CONSIDERANDO que à vista dos documentos relatados no procedimento fiscal, o alegado roubo dos papéis e livros fiscais e contábeis da empresa é no mínimo suspeito, tendo em vista a falta de averiguação policial no local; a dificuldade de tal fato ter passado despercebido pelo guarda do local; que devido ao volume e peso dos documentos serem de difícil traslado; a contradição com relação aos documentos do período de 1990, entre o declarado pela autuada e o consignado no Termo lavrado pela Fiscalização do Estado;

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10945/001.010/93-38

ACORDAO Nº 101-87.570

CONSIDERANDO que os documentos que alega possuir não são suficientes para validar a contabilidade, nem mesmo, por si só, os termos de fiscalização efetuados pelo Fisco Estadual;

CONSIDERANDO estar perfeitamente caracterizado o disposto no artigo 399, III, permitindo a aplicação do artigo 400, ambos do regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80;

CONSIDERANDO que foram aplicados os percentuais de arbitramento conforme disposto na Portaria MF nº 22/79;

CONSIDERANDO que pelos mapas apresentados na impugnação, relativo à Correção Monetária de Balanço, demonstram a existência de grandes e graves irregularidades, conforme descrito às fls. 185 a 187;

CONSIDERANDO que a autuada não atendeu as exigências do artigo 165 e parágrafo primeiro do decreto nº 85.450/80;

CONSIDERANDO que é dever funcional da autoridade administrativa cumprir a lei, não lhe cabendo questionar sua constitucionalidade ou não;

CONSIDERANDO todos os esclarecimentos e irregularidades apontadas na informação fiscal de fls. 174 a 187;

CONSIDERANDO tudo mais que do processo consta."

Desta decisão a autuada foi cietificada em 28/09/93, e, ainda irresignada, interpôs em 26/10/93 o recurso voluntário de fls. 134/148, requerendo a sua reforma e consequente cancelamento da exigência.

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

E o relatório.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10945/001.010/93-38

ACORDÃO Nº 101-87.570

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora

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

Fazendo-se uma síntese do relatado, isto é, examinando-se os fatos que conduziram ao arbitramento do lucro, verifica-se que:

a) Pelo consignado pela Fiscalização nas declarações a termo, de fls. 19 a 21, a autuada mantinha "depósito" de uso exclusivo para guarda de livros e documentos fiscais e vinha utilizando com esta finalidade há mais de 10 (dez) anos, sendo que nunca houve qualquer tipo de ocorrência. O fato pode ser comprovado pelo Fiscal de Tributos Federais Sr. Júlio Cesar de Oliveira, que procedeu a apreensão de documentos no local em 1983"; sendo a construção onde eram guardados os livros e documentos de "alvenaria, medindo a sala 13,00 m. de frente, 9,90 m. de profundidade e 3, 50 m. de pé direito, tendo esquadrias metálicas";

b) A fiscalizada, efetivamente, em 07/01/91, apresentou queixa na Polícia, comunicando o furto dos documentos e livros e solicitando providências (fls. 15);

c) Tanto a Receita Federal (fls. 89), como a Receita Estadual (fls. 87) tinham ciência do ocorrido, desde março de 1991;

d) As autoridades fiscais, inclusive a decisão recorrida (fls. 09 do decisório) não chegaram a negar a existência do roubo, tachando-o apenas de suspeito, "tendo em vista a falta de solicitação de averiguação policial no local; a dificuldade de tal fato ter passado despercebido pelo guarda do local; que devido ao volume e peso dos documentos serem de difícil traslado; a contradição com relação aos documentos do período de 1990, entre o declarado pela autuada e o consignado no Termo lavrado pela fiscalização do Estado;



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10945/001.010/93-38

ACORDÃO Nº 101-87.570

e) Iniciada a fiscalização na nova sede da empresa em Foz do Iguaçu, foi lavrado o Termo de Início de Fiscalização de fls. 01, em 26/01/93, que deu origem ao presente procedimento, quando a fiscalizada foi intimada a apresentar os livros e documentos fiscais objeto do rol de fls. 2, ratificando o rol solicitado pela intimação de fls. 3/4, que havia sido lavrado pela Fiscalização na antiga sede da empresa, em Cascavel;

f) Finalmente, através do Termo de Verificação e Ação Fiscal, datado de 13/05/93, a Fiscalização faz um retrospecto de todo o ocorrido durante a ação fiscal, consignando: 1) ter a Recorrente, através do documento de fls. 05 dos autos, dado ciência à Fiscalização da impossibilidade de apresentação da documentação, em face do arrombamento do estabelecimento; 2) haver a Fiscalização intimado a contribuinte a reconstituir a escrita fiscal e contábil, por meio da intimação de fls. 40; 3) a intimada ter feito entrega à Fiscalização dos livros Diário, Razão e Inventário, referentes aos períodos-base de 1988, 1989 e 1990, reconstituídos, isto é, listados do computador, e a impossibilidade de refazer os demais livros auxiliares por falta de documentos, em correspondência, datada de 09/03/93 (fls. 16/17); 4) concluindo a Fiscalização que, face à impossibilidade de se auditar os livros apresentados e à inexistência de documentos, procedia ao arbitramento do lucro da empresa, referente aos exercícios financeiros de 1988 a 1991, anos-base de 1987 a 1990.

Assim, verifica-se tratar-se de arbitramento de lucro dos anos-base de 1987 a 1990, tendo como base de cálculo exclusivamente a receita bruta apresentada nas respectivas Declarações do Imposto sobre a Renda dos correspondentes exercícios, e sendo certo que, se tanto o Fisco Federal (fls. 89), como o Estadual (fls. 87), desde março de 1991, tinham conhecimento do furto; o fundamento para o arbitramento foi, essencialmente, a falta de apresentação dos documentos que comprovem os lançamentos contábeis, como expressamente declara a Fiscalização no Auto de Infração e no item 37 da Informação Fiscal, e também, muito bem sintetizou no item 14 de sua fundamentação, a autoridade julgadora recorrida, ao declarar, respectivamente:



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10945/001.010/93-38

ACORDÃO Nº 101-87.570

a) Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal:

"RAZÃO DO ARBITRAMENTO EXERCÍCIO 88, 89, 90 E 91:

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 e termo (s) de intimação em anexo, apresentou somente cópias dos livros diário e razão, alegando inexistência dos demais documentos face a roubo ocorrido conforme relatado no Termo de Verificação e Ação Fiscal, anexo ao presente processo.

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

b) Na Informação Fiscal:

"37 - ... Não estamos questionando a condição de falta de escrituração dos livros fiscais, mas, sim a impossibilidade de conferir a veracidade das informações constantes das Declarações do Imposto de Renda ..."

c) Na Decisão Singular:

"14. Ora, não se nega a existência da contabilidade, tanto é que a mesma não foi aceita, logo existe. Foi a mesma desconsiderada à vista da falta de documentos e livros auxiliares que a embasam, não terem sido apresentados para a fiscalização, sob a alegação de um suposto roubo ocorrido conforme Certidão apresentada (doc. fls. 15), que o sócio da empresa, João Destro, apresenta para fazer o registro da ocorrência."

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:



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10945/001.010/93-38

ACORDÃO Nº 101-87.570

"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.

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 contribuintes, 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 conter ... 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.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES]

PROCESSO Nº 10945/001.010/93-38

ACORDAO Nº 101-87.570

Saliente-se que, além de o registro da ocorrência do furto ter sido comunicado à Polícia em 07/01/91, portanto dois anos antes do próprio início do exame de escrita, e terem sido solicitadas providência, 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 procedente 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 voto condutor do Acórdão nº 101-74.138, dentre outros, **in verbis**:

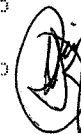
"... o arbitramento do lucro a que dá lugar a falta de escrituração dos livros comerciais ou de sua exibição aos agentes do fisco, ..., não deve ocorrer quando:

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."

A invocação, na decisão singular, do disposto no artigo 165, par. 1º, do RIR/80, também não se presta para fundamentar o arbitramento, vez que a falta da prova da publicação do



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10945/001.010/93-38

ACORDÃO Nº 101-87.570

anúncio do roubo em jornal de grande circulação, ou da ciência ao órgão competente do Registro de Comércio, além de não terem sido arrolados pela lei como pressupostos para o arbitramento, também o furto, fazia mais de dois anos que era de conhecimento tanto da autoridade federal (fls. 89), como da estadual (fls. 87).

Ainda, pelos documentos acostados aos autos, quer pela própria Fiscalização (fls. 91 e segs.), quer pela impugnante (fls. 79/82) se verifica que a escrituração do Livro Diário: nem era resumida, nem por partidas mensais e ainda tinha suporte em livros auxiliares, que eram os próprios livros fiscais de entrada e saída de mercadorias, sendo, portanto, inaplicável o consignado no parágrafo 1º do artigo 159, invocado pela autoridade "a quo", no item 17 da decisão recorrida.

Embora, em circunstâncias normais, assistisse inteira razão à Fiscalização, em não acolher a alegação da autuada, segundo a qual tendo sua escrituração fiscal sido sistematicamente revisada pela fiscalização do Estado do Paraná (em razão de ser um dos maiores contribuintes do ICMS); que a contabilidade apresentada registrava com exatidão todos os fatos relativos à circulação de mercadorias, como compras, vendas, estoques, devoluções, etc., e que, por conseguinte, estaria correto o valor do lucro bruto apurado, pois este nada mais é do que o valor das vendas menos o custo das mercadorias vendidas (Estoque Inicial + Compras - Estoque Final), no caso dos autos, em vista do ocorrido, e também, do próprio reconhecimento pela Fiscalização na Informação Fiscal de fls. 181/182 de que se aceito o raciocínio "os lucros exigíveis, já seriam menores do que os arbitrados", não é correto alegar-se, como o fez às fls. 182, que "os atestados de bons antecedentes expedidos pelo fisco estadual, isoladamente, desacompanhados de livros e documentos, não garantem perante outros" a regularidade da matéria auditada; nem muito menos invocar-se o declarado na ementa do Acórdão nº 101-78.799, onde se escreveu:

"PROVA EMPRESTADA - OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL - O fato de haver o contribuinte recolhido o tributário exigido pelo Fisco Estadual, por si só, não implica omissão de registro de receitas, mormente se a autoridade lançadora não se aprofundou nas investigações com vistas a caracterizar, adequadamente, a matéria tributável. A prova emprestada, em certos casos, deve servir como



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10945/001.010/93-38

ACORDÃO Nº 101-87.570

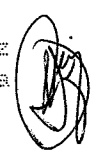
indicador da irregularidade e não como fato incontestável, sujeito à incidência do imposto de renda."

Ao contrário do pretendido pela Fiscalização, o consignado nesse aresto, também vem em auxílio da Recorrente, vez que a prova emprestada aqui, embora também não seja incontestável, ela, sem dúvida alguma, no caso de incêndio, roubo e enchente, deve ser acolhida como indicador da regularidade da escrita, no pertinente às compras, vendas, estoques e devoluções, principais itens da conta de resultado numa empresa comercial atacadista.

Em reforço a sua tese, ressalta, ainda, a Recorrente, o vulto da exigência lançada, em decorrência dos percentuais adotados pela Fiscalização no arbitramento, quais sejam, de 15%, 18%, 21% e 25%, que, segundo a Recorrente correspondem a cinco vezes mais a rentabilidade média do setor, que de acordo com publicações especializadas teriam sido de 2,4%, 0,4% e 4,2%, nos anos de 1988, 1990 e 1991. Desta forma, argui a Recorrente na sua impugnação que, se fosse mantido o arbitramento, além de assumir caráter de penalidade que ele, segundo reiterada jurisprudência não tem; ser flagrantemente inconstitucional, pois os aumentos de percentagem foram fixados por Portaria e não por lei, e esta, ao contrário, autoriza o Ministro a adequar os índices à rentabilidade dos diversos setores; ainda se observa um paradoxo com a legislação mais recente, vez que o art. 40 da Lei nº 8.383/91, manda apurar o lucro presumido para os estabelecimentos do seu ramo pela alíquota de 3,5% (três e meio por cento).

Efetivamente, tanto a lei, ao autorizar o Senhor Ministro da Fazenda a adequar os índices à rentabilidade do setor, como a jurisprudência negam qualquer caráter de penalidade ao arbitramento. Ele, na verdade, não deve passar de uma forma alternativa de apurar o lucro da empresa; por essa razão, segundo a mesma jurisprudência, somente se deve arbitrar o lucro em casos extremos, ou seja, somente quando o Fisco verifique que o contribuinte apresentou resultados desprovidos de qualquer suporte contábil-fiscal confiável ou disponha de provas da inconsistência dos valores apresentados pelo contribuinte.

No caso dos autos, nenhuma dessas premissas se faz presente. O próprio Fisco reconheceu a efetiva existência dessa



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10945/001.010/93-38

ACORDAO Nº 101-87.570

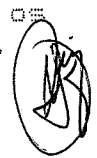
escrita, tanto que recebeu cópia do Diário, Razão e Registro de Inventário reprocessados; também reconheceu que a escrita fiscal da empresa era periodicamente examinada pela fiscalização do Estado; e, finalmente, até a data da autuação não apontou qualquer elemento concreto da inveracidade dos dados apresentados nas declarações de rendimentos apresentadas tempestivamente pela Fiscalizada, tendo como base de cálculo do arbitramento exclusivamente o valor da receita indicada pela contribuinte.

Em reforço da existência e consistência da sua escrituração, alegou a autuada na fase impugnatória, dispor de documentação referente a outro dos itens mais expressivos da conta de resultados, vez que tinha arquivado em separado, a inteira disposição da Fiscalização para qualquer exame que se tornasse necessário, tudo que diz respeito a dispêndios com pessoal e encargos sociais, tais como, folhas de pagamento, guias de recolhimento de INSS, do FGTS, as rescisões trabalhistas e demais documentos pertinentes.

Acrescenta ainda a autuada que, além de outros documentos estarem ao acesso da Fiscalização, tais como serviços profissionais e comissões, face à entrega das DIRF's à Receita Federal, onde são relacionados todos os pagamentos efetuados e as respectivas retenções do IR, outros poderiam ser obtidos, desde que lhe fosse concedido prazo suficiente, tais como extratos bancários, contas de luz, água, telefone, etc.

Quer dizer, se a Fiscalização se desse ao trabalho de checar os dados das declarações de rendimentos apresentadas, poderia fazê-lo, tal como fez, após a impugnação, quando apontou uma diferença de correção monetária, no período-base de 1990, referente ao IPC/BTNF, capaz de acarretar uma superavaliação do patrimônio líquido, em razão de a autuada, talvez ter deixado de considerar o saldo devedor da correção monetária, apurado por aqueles índices.

De qualquer sorte, qualquer diferença apurada após a autuação, somente poderia ser objeto de consideração em outro procedimento fiscal, vez que, ao julgador é vedado modificar os fundamentos de fato ou de direito para sustentar a ação fiscal.



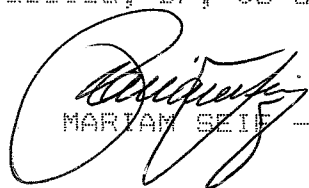
MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10945/001.010/93-38

ACORDÃO Nº 101-87.570

Por todas essas razões, entendo não poder prosperar a presente exigência, motivo pelo qual dou provimento ao recurso.

Brasília, DF, 06 de dezembro de 1990.



MARIAM SEIF - RELATORA