

PROCESSO Nº 10780/003.561/92-47

SESSÃO DE 06 de dezembro de 1994

RECURSO Nº 106.599 - IRPJ - EXS. DE 1989 e 1990

ACÓRDÃO Nº 105-8.918

RECORRENTE: M&R LABORATÓRIO COSMÉTICO E FARMACÊUTICO LTDA

RECORRIDA: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CURITIBA - PR

IRPJ- ARBITRAMENTO DO LUCRO.FALTA DE DOCUMENTAÇÃO.Documentação contábil não apresentada ao Fisco sob a alegação de extravio. Se não provadas a publicação do alegado fato em jornal e a comunicação ao Registro do Comércio, feitas oportunamente, caracteriza-se a recusa de apresentação de documentos.

Não se presta à determinação da base de cálculo do imposto a escrita comercial em que mais da metade dos registros de receita tem a sua apresentação ao fisco recusada, impossibilitando a verificação prevista no artigo 174 do RIR/80.

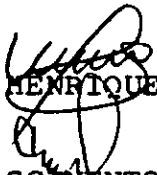
IRPJ - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO. Apurada em lançamento de ofício a existência de "imposto devido" no exercício, é de aplicar-se a multa proporcional prevista no artigo 17 do DL 1967/82, ainda que o contribuinte haja apresentado, a destempo, declaração inexata sem apuração de imposto a pagar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de Recurso interposto por M&R LABORATÓRIO COSMÉTICO E FARMACÊUTICO LTDA,

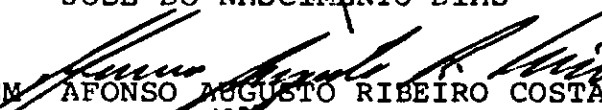
ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 1994

v.v.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE

JOSÉ DO NASCIMENTO DIAS - RELATOR


VISTO EM AFONSO AUGUSTO RIBEIRO COSTA - PROCURADOR DA FAZEN-
SESSÃO DE: 09 JUN 1955 DA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con-
selheiros: Gilberto Congro Bastos, Luiz Edmundo Cardoso Barbo-
sa, Vilson Biadola, Hissao Arita e Afonso Celso Mattos Louren-
ço. Ausente o Conselheiro Jackson Medeiros de Farias Schnei-
der.

RELATÓRIO

Em exame o recurso interposto por M&R Laboratório Cosmético e Farmacêutico Ltda, em 21/09/93, contra a decisão do delegado da Receita Federal em Curitiba, da qual tomara ciência em 26/08/93.

São dois os pontos de divergência em litígio:

- a) o arbitramento do lucro dos exercícios de 1989 e 1990;
- b) a multa por entrega intempestiva de Declarações.

O ARBITRAMENTO DO LUCRO

Ex.1989 Cz\$ 3.433.178,25

Ex.1990 NCz\$ 138.966,84

Como pode ser visto afls.32/35 e 28/31, o contribuinte apresentara as Declarações dos exercícios financeiros de 89 e 90 pelo sistema do Lucro Real, havendo apurado prejuízo fiscal em ambas.

Intimado a apresentar as Notas Fiscais de sua emissão, que haviam lastreado os registros contábeis de receitas, deixou de apresentar ao fisco 321 notas, alegando que elas haviam sido extraviadas por um antigo funcionário (fls.27).

Com fundamento nos artigos 165 §1º e 399,III do Regulamento de 1980, o fisco arbitrou o lucro dos dois exercícios, mediante a aplicação dos percentuais de 15% e 18% sobre as correspondentes receitas brutas constantes das Declarações de Rendimentos apresentadas.

Na Impugnação da exigência aduziram-se, em suma, as seguintes razões:

a) Não se justificava o desprezo das escrita mercantil de uma pequena empresa pela simples falta de apresentação de algumas notas fiscais. Tal fato não poderia ter por consequência o abandono dos resultados reais da empresa, espelhados na contabilidade, e a adoção de resultados irreais, mediante arbitramento.

De acordo com jurisprudência do Conselho de Contribuintes, o arbitramento é uma medida extrema, que somente se justifica se os elementos da escrita não permitirem a sua aceitação para efeitos de cálculo do Lucro Real.

No caso dos autos, além de existir escrita contábil regular, as notas fiscais em questão teriam sido apresentadas ao fisco, posteriormente, na sua quase totalidade, sendo que as notas apresentadas coincidiam, em valor, com os registros contábeis.

b) De acordo com a jurisprudência do Conselho de Contribuintes, somente poderia ensejar o arbitramento a falta de apresentação da totalidade dos comprovantes e não a falta apenas parcial.

de fls.3/6, que subsidiou o Auto de Infração.

No Recurso em exame, o contribuinte reitera as mesmas razões já anteriormente aduzidas e acentua que:

Os valores das notas fiscais não apresentadas à fiscalização teriam sido acolhidos como bons pelo mesmo órgão julgador da primeira instância, quando apreciou o processo relativo ao IPI (fls.79/83), não se justificando a rejeição desses mesmos valores para efeitos de imposto de renda.

Sendo o arbitramento medida extrema, conforme acórdãos deste conselho citados a fls. 75/76, não se justificava, no caso, de vez que a contabilidade da recorrente era boa.

A MULTA POR ATRAZO NA ENTREGA DE DECLARAÇÕES.

Ex. 1989 Cz\$ 1.029.953,47

Ex. 1990 NCz\$ 41.690,05

A fiscalização apurou que as Declarações de Rendimentos de fls. 28 e 32 haviam sido apresentadas fora do prazo legal e aplicou a multa de 1% ao mês sobre o valor do imposto apurado no lançamento de ofício, invocando o artigo 17 do DL 1967/82 e a IN/SRF nº 11/83. De observar-se que as referidas Declarações não apresentavam imposto a pagar.

A impugnação reconheceu a infração. Alegou que o contribuinte estava despreocupado por saber que não tinha imposto a pagar. Sustentou que a penalidade cabível seria aquela do artigo 723 do RIR/80, de vez que não havia crédito tributário definitivamente constituído, quando da aplicação da multa, eis que a exigência ainda pende de litígio.

Na Informação Fiscal, o autuante sustentou que, nos termos do artigo 17 do DL 1967/82, a multa de 1% ao mês, no caso de declaração fora do prazo, é "sobre o imposto devido" e não sobre o imposto "declarado".

Escorado na doutrina de Paulo de Barros Carvalho, de José Souto Maior Borges e de Alberto Xavier e, ainda, nos acórdãos RE 88.967 SP/78 e RE 91.019 /SP, defendeu que o lançamento tributário se consuma com a lavratura do auto de infração, sendo ato administrativo definitivo e não provisório. Cabia, pois, a aplicação da multa de 1% sobre o valor do imposto devido apurado no Auto.

A Decisão recorrida manteve a exigência, fundamentando que o entendimento correto do artigo 17 do DL 1967/82 havia sido declarado pela Instrução Normativa SRF 11/83, segundo a qual estão abrangidos os casos de procedimento de ofício que retifique o valor do imposto a recolher.

No recurso, o contribuinte invocou (fls.77) dois acórdãos da 4ª e da 2ª Câmaras deste Conselho, segundo os quais a penalidade aplicável aos casos de atraso na entrega de Declaração é aquela prevista no artigo 723 do RIR/80.

Citou também e juntou aos autos cópia do Manual do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, segundo o qual a entrega a destempo de Declaração sem imposto devido sujeita o contribuinte à multa do artigo 723 do Regulamento.

c) Não se configurou, no caso, a recusa de apresentação dos documentos, de vez que o contribuinte justificara a impossibilidade de apresentá-los, em razão de haverem sido extraviados.

c) As receitas utilizadas pelo fisco como base para o arbitramento abrangeram parcelas passíveis de sumária exclusão, tais como vendas canceladas, descontos incondicionais e impostos incidentes sobre vendas.

d) O lançamento não identificou a norma legal que autorizasse os percentuais de arbitramento utilizados.

O autor do lançamento manifestou-se, na forma do art.19 do Decreto nº 70.235/72, redarguindo que:

Não se tratou da falta de "algumas notas fiscais". Quando da lavratura do Auto de Infração faltavam 86% de todas as notas emitidas pela empresa no período fiscalizado. Com a apresentação posterior de parte destas notas, ainda deixaram de ser apresentadas 58,18% de todas as notas fiscais emitidas no período.

A simples alegação de extravio das notas fiscais não convenia, de vez que o contribuinte não providenciara a publicação da alegada ocorrência em jornal, nem fizera, no prazo de 48 horas a minuciosa informação do fato ao Registro do Comércio, conforme determinado pela norma do §1º do artigo 165 do Regulamento de 1980.

A correspondência entre os valores das notas fiscais faltantes e os dos registros contábeis correspondentes seria uma mera alegação do contribuinte. Sem o exame da documentação não há como saber, objetivamente, se o valor registrado na contabilidade correspondia ao das operações.

Foram tomados como base de cálculo do arbitramento os valores contabilizados e declarados por ser este o procedimento consagrado não apenas pela doutrina (que citou), como também pela jurisprudência do Conselho de Contribuintes, como os acórdãos 101-76.435/86 e 101-76340/86 (fls.54/55).

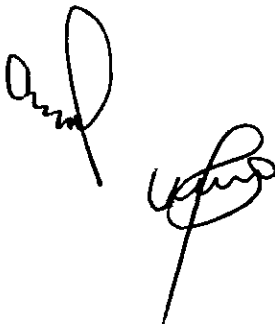
A expressão legal "recusar-se a apresentar os livros ou documentos" não abrangeria apenas os casos de oposição formal e declarada. Recusar, no dizer de De Plácido e Silva, significaria também não obedecer. "Recusa também exprime o não cumprimento do que se deve dar, ou se deve fazer." Tecnicamente "escusar" é justificar, expor o motivo ou razão que justifique a "recusa". No caso dos autos, a escusa teria sido o extravio, só que não provado, nem cercado das providências especificamente previstas em lei.

Não se justificaria a exclusão da base do arbitramento daquelas parcelas apontadas na impugnação porquanto, conforme previsto no artigo 400 do Regulamento, o arbitramento tem por base a receita bruta e não a receita líquida. Quanto aos percentuais adotados, teriam fundamento no artigo 8º do DL 1648/78, combinado com a Portaria Ministerial nº 22/79.

A Decisão recorrida manteve integralmente a exigência, fundamentando que a apresentação ao fisco de menos da metade dos documentos que embasaram os registros contábeis de receita do período justificava o abandono da escrita comercial na determinação da base de cálculo do imposto de renda. Citou as normas dos artigos 165, 399 e 400 do Regulamento de 1980 e reportou-se aos acórdãos deste Conselho, citados na peça

Finalmente, levantou uma questão que é, por natureza, uma preliminar. A decisão recorrida seria nula por não haver apreciado a alegação da defesa relativa a aplicabilidade do artigo 723 do Regulamento de 1980, no caso da multa por atraso na entrega de Declaração.

É o Relatório.

Two handwritten signatures in black ink. The first signature is on the left, and the second is on the right, slightly below the first.

RECURSO Nº 106.599
ACÓRDÃO Nº 105-8.918

V O T O

Conselheiro JOSÉ DO NASCIMENTO DIAS, relator:

Conheço do recurso, que é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade.

Da Preliminar de Nulidade

A meu ver, a autoridade recorrida, ao fundamentar a sua decisão sobre a multa por atraso na entrega de declaração, identificando como aplicável ao caso a norma do artigo 17 do Decreto-lei 1967/82, declarou, por exclusão, inaplicável ao caso a norma do artigo 723 do Regulamento de 1980, invocada pela recorrente. Fundamentou esse entendimento mediante a invocação da Instrução Normativa nº 11/83, que é norma complementar de direito tributário. Descaracterizada, pois, a nulidade invocada. Rejeito a preliminar.

Do Arbitramento do Lucro

É incontestado que a recorrente deixou de apresentar para exame do Fisco documentos que lastrearam seus registros contábeis de receita. O exame dos autos deixa ver que mais da metade dos documentos que deram respaldo aos registros de receitas deixaram de ser apresentados.

O princípio contido no artigo 174 do Regulamento de 1980 é de que a determinação do Lucro Real pelo contribuinte sujeitar-se-á à verificação por parte da autoridade tributária com base no exame de livros e documentos da escrituração. Naturalmente que o ônus de provar, com documentos, os fatos registrados na sua contabilidade é do próprio contribuinte.

O desatendimento, por parte da recorrente, à intimação para apresentar os documentos que lastrearam os registros contábeis de receita criou o dilema: ou mais da metade dos registros eram aceitos como bons "em confiança", ou rejeitava-se toda a escrita mercantil como inepta para determinar a base de cálculo do imposto de renda.

Com efeito, os lançamentos contábeis só têm confiabilidade na medida em que se conformem com os fatos que lhes tenham dado origem, os quais, presumivelmente, estão

Acórdão nº 105-8.918

espelhados na documentação em que se calca o registro. A fidedignidade de tais documentos, por exemplo no caso de vendas efetuadas, que é o dos autos, é permanentemente controlada pelo adquirente, que confronta os dados da nota fiscal recebida com a transação efetuada (supondo-se que a nota não tenha sido "calçada").

No caso dos autos, a escusa da recorrente para desatender a intimação foi de que os documentos exigidos encontravam-se extraviados. Ora, para que tal justificativa pudesse ser levada em conta seria necessário que o contribuinte provasse que adotara as medidas determinadas especificamente para essa hipótese pelo artigo 165 § 1º do Regulamento de 1980: dar publicidade oportuna ao alegado fato e comunicá-lo circunstanciadamente ao Registro do Comércio. Não o fez.

Assim, no meu entender, a impossibilidade de compulsar tais documentos, em volume tão expressivo, para confrontá-los, por dever de ofício, com os correspondentes registros contábeis, só poderia ter por consequência a rejeição de toda a contabilidade pelo Fisco. Ao auditor fiscal, cuja atividade é vinculada, não é dado o poder discricionário de agir "em confiança", aceitando como bons registros cuja verdade não tem condições materiais de conferir. Não apresentados os documentos em que se respaldaram os registros de receita e sendo de tal monta a sua quantidade que representem uma deficiência da contabilidade, caracteriza-se uma situação extrema que impõe a rejeição da escrita como base para o cálculo do imposto.

No caso dos autos, ademais, verifica-se que transcorreu cerca de um ano e meio entre a data do Auto de Infração e a da apresentação do Recurso, tempo mais do que suficiente para que o contribuinte pudesse ter obtido junto aos seus clientes (identificados no Livro de Saídas) cópias das 217 notas fiscais faltantes, ou documento correspondente, de forma a ensejar eventual aproveitamento da sua escrita.

Não me convence o argumento da recorrente de que não se caracterizara, no caso dos autos, a hipótese legal de recusa da apresentação dos documentos. Entendo que não quis prever a lei apenas a recusa formal e declarada, o enfrentamento. O desatendimento injustificado a uma intimação para apresentar documentos é também uma recusa. Ora, a pura e simples alegação de extravio é uma escusa injustificada. Como bem sustenta o fiscal autuante, "tecnicamente escusar é justificar, expor o motivo ou razão que justifique a recusa".

Também não convencem as razões pertinentes à exclusão de parcelas relativas a vendas canceladas, descontos incondicionais e impostos incidentes sobre vendas na determinação do Lucro Arbitrado, eis que, conforme disposto no artigo 178 do Regulamento, tais parcelas são excluídas na

Acórdão nº 105-8.918

determinação da Receita Líquida de Vendas, enquanto que a base do arbitramento é a Receita Bruta.

Reconheço uma aparente contradição entre os procedimentos de recusar a escrita por falta de documentos que comprovem a receita e, ao mesmo tempo, tomar-se o montante das receitas contabilizadas como critério para arbitrar o lucro. É claro que esse lucro arbitrado não vai ser exato, nem espera a lei que o seja, tanto assim que estabelece diferentes critérios de arbitramento, cada um deles conduzindo, seguramente, a resultados diversos. Uma coisa é rejeitar a escrita como determinadora da base de cálculo do imposto; outra é escolher entre os diversos critérios de arbitramento aquele mais seguro. A jurisprudência deste Conselho é no sentido de que, em casos tais, há que tomar-se, prioritariamente, a receita declarada.

Irrelevante também a aceitação dos valores não documentados em Decisão relativa ao Imposto Sobre Produtos Industrializados. O sistema de apuração deste imposto não se apóia na escrita mercantil, como ocorre com o imposto de renda.

Por todo o exposto, nego provimento a este item do recurso.

Da Multa Por Atraso

A penalidade aplicável ao caso é aquela prevista no artigo 17 do Decreto-lei nº 1967/82, que incide especificamente na hipótese de atraso na entrega da declaração, enquanto que a norma do artigo 723 do Regulamento é genérica "para todas as infrações a este Regulamento sem penalidade específica".

O referido artigo 17 é claro ao dispor que a penalidade incide sobre o imposto "devido", o que é diferente de imposto declarado. Este foi, no caso, inexistente. Aquele foi apurado pelo fisco como existente e determinado pelo lançamento tributário, ato administrativo consumado e definitivo.

Entendo correta a exigência.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Brasília (DF) em, 06 de dezembro de 1994

JOSÉ DO NASCIMENTO DIAS - RELATOR

