

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065/000.225/92-47

SESSÃO DE 06 DE DEZEMBRO DE 1993 ACORDAO Nº 101-85.903

RECURSO Nº: 104.717 - I.R.P.J. - EXS. DE 1987 A 1990

RECORRENTE: RTS CONSTRUÇÕES LTDA.

RECORRIDA: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM NOVO HAMBURGO (RS)

ARBITRAMENTO DE LUCROS - Falta de apresentação de livros e documentos - A lei autoriza o fisco a fixar os lucros tributáveis, mediante arbitramento, quando o contribuinte não dispõe de escrita regular, de acordo com as leis comerciais e fiscais e respectivos documentos comprobatórios, situação que abrange a hipótese de tais elementos terem sido destruídos antes da revisão fiscal.

PENALIDADE AGRAVADA - FRAUDE NÃO COMPROVADA - Não se ajustando os fatos descritos na inicial à hipótese de evidente intuito de fraude, na forma prevista nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, descabe a aplicação da multa qualificada de que trata o inciso III, do artigo 728, do RIR/80.

Vistos, relatados e discutidos os presente autos de recurso interposto por RTS CONTRUÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para reduzir a multa de ofício de 150% para 50%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), 06 de dezembro de 1993


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE E RELATORA

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065/000.225/92-47

ACORDÃO Nº 101-85.903


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES – PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

VISTO EM
SESSÃO DE: **24 MAR 1994**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con-
sheiros: Jezer de Oliveira Cândido, Celso Alves Feitosa, Raul
Pimentel, Raimundo Soares de Carvalho e Sebastião Rodrigues
Cabral. Ausente justificadamente o Conselheiro Francisco de Assis
Miranda.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065/000.225/92-47

RECURSO Nº: 104.717 - I.R.P.J. - EXS. DE 1987 A 1990

ACORDAO Nº: 101-85.903

RECORRENTE: RTS CONSTRUÇÕES LTDA.

RECORRIDA: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM NOVO HAMBURGO (RS)

R E L A T Ó R I O

RTS CONTRUÇÕES LTDA., qualificada nos autos, recorre a este Conselho da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Novo Hamburgo (RS), que julgou procedente, em parte, a exigência fiscal formalizada no Auto de Infração de fls. 113/115.

O crédito tributário refere-se ao Imposto de Renda-Pessoa Jurídica dos exercícios de 1987 a 1990, e resultou da desclassificação da escrita e consequente arbitramento do lucro, pelos motivos expostos Relatório de Trabalho Fiscal a fls. 104/112, e assim sintetizados:

"Tendo em vista a inexistência de escrituração e a ausência de livros comerciais e fiscais, bem como de toda a documentação contábil, e, ainda considerando:

Que a alegação de destruição dos livros e documentos se assenta em Certidão de Incêndio fraudada, uma vez que comprova-se dos autos ter a mesma sido emitida com adulteração dos dados constantes do Relatório de Serviço, em evidente conluio com os integrantes da corporação ou outra(s) pessoa(s) que tenha(m) acesso aos arquivos da mesma.

Que ficou cabalmente demonstrada a negligência na escrituração, no registro de livros e na guarda dos livros e documentos;

Que sequer ficou comprovado que o contribuinte tenha, de fato, elaborado todas as escriturações em que se basearam as Declarações de Rendimentos apresentadas;



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11.065/000.225/92-47

ACORDÃO Nº 101-85.903

Que não foram providenciadas as comunicações de que tratam o art. 10 do Decreto-lei nº 486/69, regulamentado pelo artigo 165, parágrafo 1º do Decreto nº 85.450/80 e o art. 342 do Decreto nº 87.981/82;

Que há provas materiais e circunstanciais da existência de vícios na escrituração (estoques desconsiderados ou não inventariados, indícios de falta de registro de receitas, indícios de registro de despesas/custos, indícios de omissão e/ou postergação de receita, indícios de contabilização de "notas frias", descaso às leis comerciais e fiscais, demonstrado pela tentativa de escrituração no ano-base de 1991 sem elaboração de balanço de abertura baseado em levantamento patrimonial, que leva à certeza da inconfiabilidade na exatidão das Declarações de Rendimentos apresentadas".

Na constituição do crédito tributário, a autuante aplicou a multa agravada de 150%, prevista no artigo 728, III, do RIR/80, sob o argumento de que a autuada utilizou documento comprovadamente inidôneo (Certidão de Incêndio), com intuito de impedir ao fisco o conhecimento da real situação dos fatos contabilizados.

Contestando a exigência, a contribuinte ingressou, tempestivamente, com a impugnação de fls. 124/132, alegando, em síntese, que:

- teve seus livros e documentos contábeis e fiscais, relativos ao período compreendido entre o início de suas atividades até 31.12.89, destruídos em incêndio ocorrido em 21.05.90 em seus arquivos, conforme "Certidão de Incêndio" anexa a fls. 03, e por orientação recebeu de fazer a devida comunicação à DRF de Novo Hamburgo;

- a fiscalização indeferiu o pedido de prazo de 90 dias que formulou, para reconstituir sua contabilidade;

- a autuante elevou arbitrariamente os coeficientes do arbitramento, por excesso de exação, tributando a receita

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065/000.225/92-47

ACORDÃO Nº 101-85.903

bruta, sem considerar o custo das obras, procedimento este que não se coaduna com a Portaria MF nº 217/83;

- não houve apuração pelo Fisco de omissão de receitas, portanto, os coeficientes não poderiam ser majorados;

- não foi deduzido do lucro que serviu de base para a tributação o lucro real tributado no prazo regulamentar;

- o cálculo do adicional sobre o lucro arbitrado foi calculado a maior em todos os exercícios;

- a multa de 150% constitui excesso de exação e inviabiliza, propositadamente, a continuidade das operações da empresa; além disso, houve erro, por parte do Fisco, no cálculo dos juros de mora;

- o Fisco não pode se pautar em meros indícios de falta de registro, de omissão ou postergação de receita, de contabilização de notas-frias, mas sim em fatos.

Em informação fiscal 138/139, a autora do feito contraditou as razões de defesa apresentadas, admitiu e retificou os erros de cálculo levantados pela impugnante e, ao final, propugnou pela manutenção parcial da exigência.

A autoridade de primeira instância, acolheu a proposta fiscal e julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da decisão de fls. 141/153, assim ementada:

"LUCRO ARBITRADO

Se a pessoa jurídica não mantém escrituração comercial que possibilite a tributação com base no lucro real, esta deve ser feita pelo arbitramento do lucro. Altera-se o lançamento para deduzir do imposto exigido aquele declarado em cada um dos exercícios correspondentes.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE."

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065/000.225/92-47

ACORDÃO Nº 101-85.903

Citada decisão pautou-se nos seguintes "consideranda":

"CONSIDERANDO que o contribuinte teve arbitrado o lucro dos exercícios de 1987 a 1990, por não possuir escrituração comercial neste período, além de ter sido majorado o percentual do auto-arbitramento do exercício de 1991;

CONSIDERANDO não ter ocorrido desclassificação da escrituração comercial do contribuinte, que não foi apresentada à autoridade sob a alegação de ter sido extraviada durante incêndio ocorrido na empresa;

CONSIDERANDO estar demonstrado no processo mediante cópia de Relatório de Serviço extraída dos arquivos da Prontidão dos Bombeiros, não ter havido danos materiais decorrentes do incêndio;

CONSIDERANDO que o disposto na Portaria MF nº 217/83 somente beneficia as empresas que se dediquem à venda de imóveis por elas construídos, que não é o caso da reclamante;

CONSIDERANDO que a atividade do contribuinte é a prestação de serviços, cabendo o arbitramento do lucro pela alíquota de 30% prevista no item II, "c" da Portaria MF nº 22/79;

CONSIDERANDO que a majoração de alíquotas do arbitramento se aplica, inclusive, ao exercício em que tenha havido auto-arbitramento, independente da lucratividade apresentada;

CONSIDERANDO que do imposto apurado deve ser deduzido aquele já incluído em declaração apresentada;

CONSIDERANDO ter havido erro de cálculo no adicional do imposto de renda;

CONSIDERANDO que a utilização de Certidão de Incêndio, para eximir-se da apresentação, ao agente fiscal, da escrituração comercial, sem que esta tenha sido destruída no incêndio, configura intuito de fraude, justificando a aplicação da multa agravada;



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065/000.225/92-47

ACORDÃO Nº 101-85.903

CONSIDERANDO que a partir de fevereiro de 1992 a título de juros voltou a ser exigido o percentual de 1% (Lei nº8.383/91, art. 54), o que afasta a alegada contagem a maior;

CONSIDERANDO tudo mais que consta do processo."

Cientificada da decisão em 16/11/92 e, ainda inconformada, a contribuinte interpôs em 14/12/92 o recurso voluntário de fls. 155/160, acompanhado dos documentos de fls. 161/179.

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

E o relatório.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065/000.225/92-47

ACORDÃO Nº 101-85.903

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora

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

No mérito, cinge-se a controvérsia em torno do arbitramento levado a efeito pela autoridade fiscal, na constituição do crédito tributário em causa, tendo em vista a falta de apresentação dos livros e documentos contábeis/fiscais que pudessem respaldar a tributação com base no lucro real nos exercícios de 1987 a 1990.

A exigência foi capitulada no artigo 399, incisos I e III, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, que é claro em determinar a medida quando a escrituração do contribuinte não se fizer de acordo com os ditames das leis comerciais ou fiscais e nos casos de sua não apresentação à autoridade tributária, in verbis:

"Art. 399 - A autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica, inclusive da firma individual equiparada, que servirá de base de cálculo do imposto, quando (Decreto-lei nº 1.648/78, art. 7º):

I - o contribuinte sujeito à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais ou fiscais, ou quando deixar de elaborar as demonstrações financeiras de que trata o artigo 172;

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

Depreende-se do texto legal que a medida alcança a todos os contribuintes que deixarem de atender às normas regula-

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065/000.225/92-47

ACORDÃO Nº 101-85.903

doras da escrituração contábil/fiscal das atividades que desenvolve, sem cogitar dos motivos de tal inobservância. Isto porque o arbitramento do lucro constitui-se num mero instrumento que objetiva determinar o lucro tributável quando falte a escrituração, que é o meio material concreto de conferir-se o resultado operacional da pessoa jurídica, não possuindo qualquer conotação penal, conforme destacado no elucidativo voto lastreador no Acórdão nº CSRF/01-0.017, da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"A desclassificação da escrita, é pacífico, somente deve ser adotada em casos extremos. No meu entender, é a última das opções admissíveis ao fisco, que, ao contrário, deve se esforçar ao máximo para aproveitar aquilo que foi escriturado, sob risco, inclusive, de no futuro vermos 8 entre 10 escritas examinadas, totalmente desprezadas.

Por outro lado, o que se objetiva com a desclassificação, ao contrário do que pensam alguns, é apenas apurar-se um resultado que, em razão de inúmeras deficiências detectadas, não pode ser aquele que consta da escrituração, totalmente eivada de deficiências absolutamente incontornáveis.

Não se procura um resultado maior ou menor, e penso, não se deve transmitir aos interessados a idéia de que a opção entre o arbitramento e o lucro real se faz em função do lucro tributável a ser apurado.

O arbitramento é mera forma de apuração de resultados, sem qualquer, mínima que seja, conotação de penalidade ou castigo. Procura-se com a utilização deste instrumento, apenas, restabelecer ou apurar um resultado que, por meio de práticas censuráveis ou com a utilização de artifícios adotados por um determinado contribuinte, torna-se impossível de ser conhecido, daí inclusive a preocupação constante da lei em aproximar ao máximo o resultado a ser apurado pelo arbitramento daquele que seria normal ou compatível ao contribuinte, para o que, inclusive, nos diz legislação recente, devemos considerar particularidades de cada contribuinte."

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065/000.225/92-47

ACORDÃO Nº 101-85.903

Ressalta dos fundamentos acima que o arbitramento do lucro tem a função precípua de suprir a escrituração regular do contribuinte, na hipótese de sua imprestabilidade ou inexistência, para os efeitos de reconstituição do resultado passível de tributação pelo imposto de renda. Daí ser incontroverso o entendimento consagrado pela jurisprudência predominante nesta esfera administrativa, de que a medida é cabível mesmo na hipótese de extravio dos livros e documentos antes da revisão fiscal.

No presente caso, está mais que evidenciada a inexistência dos documentos que respaldaram a escrita contábil no curso dos trabalhos fiscais, fato este, aliás, confessado pela própria contribuinte na resposta à intimação feita pelo autuante para sua apresentação, conforme nos dá conta o Termo de Verificação Fiscal e Retenção de Documentos de fls. 01/02.

Nem se argumente que a não apresentação da escrituração e demais elementos contábeis deveu-se a caso fortuito ou de força maior, caracterizado por incêndio ocorrido em suas dependências.

A par da falta de comprovação da alegada destruição do documentário, que por si só bastaria para frustrar a pretensão da recorrente voltada a eximir-se da responsabilidade de apresentar os elementos solicitados, vale lembrar que, de conformidade com a jurisprudência dominante nesta esfera administrativa, a simples alegação da ocorrência do caso fortuito, ainda que comprovado, não é suficiente para exonerar a empresa da obrigação relativa à guarda e conservação dos livros e documentos comerciais e fiscais. É necessário, antes a acima de tudo, que a contribuinte prove concretamente que adotou as cautelas mínimas tendentes a evitar os danos ou, pelo menos, os efetivos prejuízos causados, quando provado que apesar das cautelas adotadas foi impossível evitar o evento.

Na hipótese sob exame, contudo, a recorrente nada acostou aos autos que pudesse indicar a adoção das aludidas cautelas. Não comprovou sequer as providências determinadas no artigo 165, 1o, do RIR/80, que reza:

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065/000.225/92-47

ACORDAO Nº 101-85.903

"Art. 165 - omissis

1o_ - Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de 48 (quarenta e oito) horas, ao órgão competente do Registro de Comércio (Decreto-lei nº 486/69, art. 10)".

De concreto, a recorrente só logrou carrear aos autos cópia de Certidão de Incêndio expedida pela Prontidão de Bombeiros da Prefeitura Municipal de São Leopoldo (RS), noticiando a ocorrência.

Ainda assim, aludido documento foi considerado fraudulento pela autoridade fiscal, em razão de apresentar divergência de informações comparativamente às constantes do Relatório de Serviços (fls. 12) elaborado pela mesma Companhia, fato que levou a autuante a agravar a penalidade aplicada.

Com efeito, no que pertine a exasperação da multa, entendo-a descabida, pois, ainda que haja divergência de informações nos dois documentos, a autuação não se fundamentou na Certidão de Incêndio apresentada, mas sim na falta de apresentação de livros e documentos fiscais e comerciais que pudessem respaldar a apuração do lucro real.

Não considero, por outro lado, as divergências apontadas suficientes para inquirir de fraudulenta, ou presumir-se conluio, na expedição da Certidão. Basta ver que ambos os documentos noticiam o mesmo fato: princípio de incêndio no setor de arquivo/depósito de escritório. E mais, nenhum dos documentos discrimina os elementos eventualmente destruídos. A única divergência está na extensão dos danos: enquanto a certidão diz ter ocorrido perdas parciais, o Relatório de Serviços registra que não houve danos materiais.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065/000.225/92-47

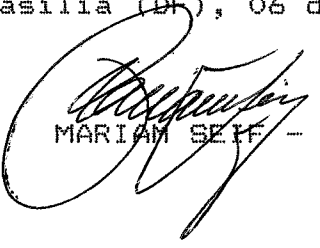
ACORDÃO Nº 101-85.903

De qualquer modo, para os efeitos fiscais, esse desencontro de informações em nada influenciou, pois, como já ressaltado, nenhum dos registros especifica os documentos e livros fiscais destruídos pelo incêndio, objeto da alegação da recorrente, com o propósito de eximir-se da responsabilidade de apresentação dos elementos contábeis e fiscais solicitados.

Aliás, nem para este fim (excludente de responsabilidade), único visado pela recorrente, a certidão ^{verdadeira} produziu efeitos, não podendo, por isso mesmo se prestar como fundamento do agravamento da penalidade, posto que tal majoração só se justifica nos casos de evidente intuito de fraude, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, o que não se verifica no presente caso.

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso, para reduzir a multa de ofício de 150% para 50%.

Brasília (DF), 06 de dezembro de 1994.


MARIAM SEIF - RELATORA