



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**

PROCESSO Nº 11080-003.622/92-09

Sessão de 21 de março de 1995

ACÓRDÃO Nº 107-2.107

Recurso nº: 106.151 - IRPJ - Ex.: 1987 a 1991

Recorrente: KLEY HERTZ S/A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO

Recorrida: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM PORTO ALEGRE/RS

**IRPJ - LUCRO ARBITRADO**

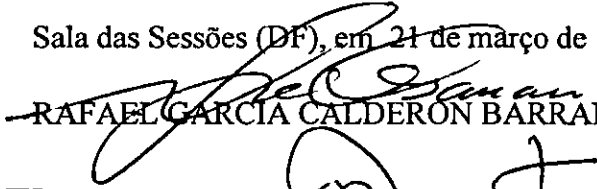
A falta de exibição ao fisco de livros e documentos que comprovem a veracidade das informações constantes da declaração de rendimentos autoriza o arbitramento do lucro observado os critérios e parâmetros previstos em lei.

**VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA** - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária-TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por KLEY HERTZ S/A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO

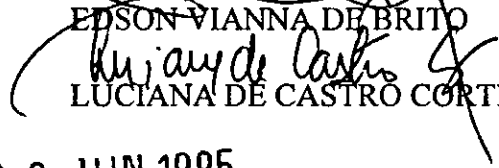
**ACORDAM** os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimento parcial ao recurso para excluir o valor correspondente aos juros moratórios equivalentes à TRD anteriores a 1º de agosto de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 21 de março de 1995.

  
RAFAEL GARCIA CALDERON BARRANCO PRESIDENTE

  
EDSON VIANNA DE BRITO

RELATOR

  
LUCIANA DE CASTRO CORTEZ

PROCURADOR DA  
FAZENDA NACIONAL

VISTO EM 09 JUN 1995  
SESSÃO DE :

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Jonas Francisco de Oliveira, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Natanael Martins, Eduardo Obino Cirne Lima e Dicler de Assunção. Ausente por motivo justificado a Conselheira Mariangela Reis Varisco .

**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL****PROCESSO Nº 11080-003.622/92-09****RECURSO Nº: 106.151****ACÓRDÃO Nº: 107-2.107****RECORRENTE: KLEY HERTZ S/A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO****RELATÓRIO**

KLEY HERTZ S/A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO, empresa já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre a este Conselho da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal em Porto Alegre (fls. 70/75), de que foi cientificado em 08/07/93 ( fls. 77), através de recurso protocolado em 02/08/93 (fls.27).

2. Trata-se no presente caso de arbitramento de lucro levado a efeito contra a ora recorrente, relativamente aos exercícios de 1987 a 1991, períodos-base de 1986 a 1990, tendo em vista o não atendimento do Termo de Início de Fiscalização de fls. 02, especialmente no que respeita à apresentação dos livros fiscais e contábeis.

3. A interessada não se conformando com a exigência fiscal, apresentou, impugnação de fls. 42 a 52, onde, em extenso arrazoado:

. justifica a não apresentação dos referidos livros, bem como dos documentos relativos aos períodos solicitados, alegando sua destruição por força de fenômenos naturais ( vendaval e inundação), descritos nas ocorrências policiais datadas de 04.03.91 e 19.04.91( fls. 7 e 8 );

. insurge-se contra a fixação da percentagem de arbitramento ao afirmar ser a mesma inconstitucional em razão da impossibilidade da delegação de competência entre os Poderes e da violação ao princípio da legalidade;

. questiona a aplicabilidade da cobrança da Taxa Referencial Diária-TRD no período de fevereiro de 1991 a dezembro de 1991.

4. Para melhor compreender as alegações da recorrente peço *vênia* para proceder a leitura das razões do recurso contidas às fls. 42 a 52.

5. Em sua manifestação fiscal de fls. 68, o autuante propõe a manutenção integral do feito.

6. A autoridade de primeira instância manteve o lançamento, através da decisão de fls. 70 a 75, cuja ementa é a seguinte:

*LUCRO ARBITRADO - A falta de escrituração de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, aliada a falta de cumprimento das formalidades previstas no parágrafo 1º do art. 165 do RIR/80 por ocasião de sinistro que destruiu toda a documentação contábil da empresa, autorizam o arbitramento do lucro, nos termos do art. 399 do mesmo diploma legal; o arbitramento do lucro pela autoridade fiscal não possui caráter de penalidade, é simples meio de apuração do lucro na hipótese de inexistência de escrituração contábil.*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - COMPETÊNCIA - A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a legalidade e a constitucionalidade de leis.*

7. Em suas razões de decidir, a autoridade julgadora argumenta:

*"O procedimento fiscal do qual resultou o lançamento ora em exame teve início em 25/11/91, conforme atesta o "Termo de Início de Fiscalização" de fls. 02 e 03, oportunidade em que a fiscalização solicitou a apresentação de diversos livros contábeis e fiscais. Entretanto, sem qualquer justificativa, a autuada não atendeu à solicitação de apresentação, somente o fazendo após nova intimação (fls. 05) emitida em 11/03/92.*

*Em atendimento à intimação ora referida, a empresa, através da correspondência de fls. 06, informou que toda a documentação contábil fora destruída em dois alagamentos ocorridos no seu estabelecimento, em 15 e 17/04/91 e 28/02/91, anexando, para comprovar, os registros das ocorrências feitos junto à autoridade policial ( fls. 07 e 08). Omite-se, entretanto, quanto à informação sobre o cumprimento das formalidades previstas no art. 165 do RIR/80, resultando na conclusão de que a empresa não as providenciou.*

*A inexistência da escrituração contábil, e, principalmente, o ato de que a empresa não cumpriu as formalidades legais previstas no art. 165, I, do RIR/80 ( que reproduz o art. 10 do Decreto-lei nº 486/69) foram determinantes para o arbitramento do lucro da interessada. A inércia da autuada em fazer a comunicação do sinistro ao órgão do registro do comércio, soma-se, ainda, a total omissão com relação à reconstituição da escrituração. Não é demais lembrar que, por maior que seja uma inundação, esta não tem o poder de destruir por completo livros e documentos. Além disso, o estabelecimento da autuada localiza-se no bairro floresta, em Porto Alegre, próximo ao centro da cidade, não havendo registro de inundações de grandes proporções nos últimos anos naquela área da cidade.*

*A empresa cabe a diligência na guarda dos documentos contábeis, o que, no presente caso, fica claro que não houve, já que estes foram atingidos em duas oportunidades pela simples ocorrência de chuvas mais fortes. Da leitura das ocorrências de fls. 07 e 08, conclui-se que as chuvas somente atingiram uma parte do estabelecimento da autuada, donde se conclui que existiam locais mais apropriados para depósito dos documentos, a salvo de "acidentes" daquela espécie.*

*Muito embora a impugnante, com muita habilidade, queira demonstrar que a autuação foi suportada com base em mera presunção, tal assertiva não é verdadeira. O auto de infração tem como suporte fático apenas a inexistência de escrituração comercial e o não atendimento das providências descritas no parágrafo 1º do art. 165 do RIR/80, ambos perfeitamente demonstrados nos autos e incontestes.*

*É preciso referir que o arbitramento do lucro não tem caráter punitivo, mas, ao contrário, é uma solução técnica, prevista em lei, para apurar os resultados de uma pessoa jurídica em face da inexistência de escrituração. Nesse sentido, aliás, cabe evocar o Parecer Normativo CST nº 23/78, que, sobre esse tema, assim esclarece:*

*"5.1 - Ao disciplinar o lucro arbitrado, o art. 149 do RIR/80 atribui ao fisco a faculdade de determiná-lo, tendo por único pressuposto de fato "a falta de escrituração de acordo com as disposições das leis comerciais e fiscais", sem distinguir, portanto, as causas dessa falta. Embora possa importar, às vezes, em agravamento do ônus tributário, o arbitramento não representa, em si, penalidade, e*

*sim a valoração, dentro dos estritos limites fixados em lei do lucro tributável pelo imposto de renda".*

*Corroborando este entendimento o seguinte julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais, cuja ementa diz:*

*"O arbitramento não possui caráter de penalidade; é simples meio de apuração do lucro"(AC.CSRF/01-0.123/81).*

*Com referência às alegações de inconstitucionalidade das alíquotas fixadas para cálculo do lucro arbitrado, bem como da utilização da TRD como fator de atualização do crédito tributário, é preciso referir que a autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a legalidade ou constitucionalidade de normas legais. Os mecanismos de controle da constitucionalidade das leis estão regulados na própria Constituição Federal, todos passando necessariamente pelo Poder Judiciário, que detém com exclusividade esta prerrogativa, conforme se infere os artigos 97 a 102 da Carta Magna.*

*Essa tem sido a iterativa posição dos Conselhos de Contribuintes, como se vê, por exemplo, nos Acórdãos de nºs 106-4.553/92, 106-4.579/92 e 106-4.580/92, cujas ementas foram publicadas no Diário Oficial da União de 19.01.93, transcrevendo-se, a seguir a ementa do último acórdão citado:*

*"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - ARGUMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE - Por se tratar de tribunal administrativo, falece ao Conselho de Contribuintes competência para apreciar a constitucionalidade ou legalidade das normas fiscais"*

*O assunto, aliás, já foi objeto de exame pelo Poder Judiciário. Exemplo disso é o despacho do MM. Juiz Federal da 5ª Vara de Porto Alegre, denegando pedido de liminar em mandado de segurança que visava exigir da autoridade administrativa o exame da constitucionalidade de lei. Diz o emérito julgador, "verbis":*

*"(...) Ademais, quero crer que a autoridade administrativa não possui atribuições legais para questionar a aplicação de lei formalmente válida, sob a escusa da sua inconstitucionalidade, verificação esta, por imposição da Carta Magna, a cargo exclusivo do Poder Judiciário."(MS nº 93.0005219-5)*

*Por derradeiro, e a título ilustrativo peço vênha para reproduzir trecho da sentença do MM. Juiz Federal da 13ª Vara desta Capital, Dr. João Surreaux Chagas, no Mandado de Segurança nº 91.7232-0, que conclui pela constitucionalidade da aplicação da TRD:*

*"Por conseguinte, os argumentos aduzidos na inicial perderam objeto, visto que a TRD deixou de ser tributo, sendo convertida em juros de mora devidos pelo atraso no pagamento dos tributos e das contribuições sociais. Da obrigação principal adjeta, tornou-se obrigação acessória, sem caráter de tributo, retroativamente a partir de fevereiro de 1991, não se lhe aplicando os princípios constitucionais que refere os tributos, invocados na inicial pelo(a,s) autor(a,es)".*

8. Tendo tomado ciência da decisão em 08 de julho de 1993 ( AR às fls. 77) interpôs recurso voluntário de fls.78 a 80, protocolizado em 02 de agosto de 1993, onde reporta -se às razões apresentadas na impugnação, bem como refuta as afirmações da autoridade julgadora, de que não haveria registro de inundações de grandes proporções, nos últimos anos, na área da cidade, onde esta localizado o estabelecimento da recorrente, apresentando, para esse efeito, cópias dos jornais da Capital contendo matéria, inclusive fotográfica, das inundações ocorridas.

9. Isto posto, requer seja integralmente provido o presente apelo e em consequência julgado insubsistente o lançamento de ofício em referência.

É o relatório.

**VOTO**

**Conselheiro EDSON VIANNA DE BRITO, Relator:**

O recurso foi interposto com fundamento no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 5 de março de 1972, observado o prazo ali previsto. Assim, presentes os requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

A legislação do imposto de renda impõe às pessoas jurídicas sujeitas a tributação com base no lucro real, a obrigatoriedade de manter escrituração de todas as suas operações, observando, para tanto, as disposições das leis comerciais e fiscais, bem como conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-lei nº 486/69, art. 4º).

Esta obrigatoriedade decorre do fato de que a determinação do lucro real, base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica, está sujeita à verificação pela autoridade tributária mediante o exame de livros e documentos de sua escrituração.

Na hipótese, em que haja a recusa, por parte da contribuinte, em apresentar os livros ou documentos à autoridade tributária, de modo a se constatar a veracidade das informações contidas na declaração de rendimentos, a lei atribui a esta a faculdade de determinar o lucro tributável com base nas regras de arbitramento consubstanciadas nos arts. 399 a 404 do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980.

É de se notar, que este procedimento, muito embora possa representar, às vezes, um agravamento do ônus tributário, não se caracteriza como penalidade, mas, sim, a determinação do lucro tributável, dentro de parâmetros previstos em lei.

Observe-se que a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional-CTN), recepcionada pela Constituição com eficácia de Lei Complementar, ao tratar da base de cálculo do imposto de renda, dispôs que esta seria representada pelo montante real, presumido ou arbitrado.

Em consonância com esta disposição, a legislação ordinária do imposto de renda tradicionalmente adota essa formulação para efeito de determinação da base de cálculo do imposto das pessoas jurídicas.

Nesse sentido, o art. 400 do RIR/80, consolidando norma inserta no Decreto-lei nº 1.648/78, dispôs:

*"Art. 400 - A autoridade tributária fixará o lucro arbitrado em percentagem da receita bruta, quando conhecida( Decreto-lei nº 1.648/78, art. 8º).*

*§ 1º Compete ao Ministro da Fazenda fixar a percentagem a que se refere este artigo, a qual não será inferior a 15%(quinze por cento) e levará em conta a natureza da atividade econômica do contribuinte( Decreto-lei nº 1.648/78, art. 8º, § 1º).*

(...)

O arbitramento é, pois, medida de caráter extremo, cuja utilização somente é cabível nos casos previstos em lei e nos estritos limites ali contidos.

No caso ora em exame, de forma a constatar a veracidade das informações contidas nas declarações de rendimentos relativas aos exercícios de 1987 a 1991, a autoridade fiscal intimou a recorrente a apresentar os livros comerciais e fiscais, bem como os respectivos documentos relativos às operações praticadas naqueles períodos ( fls. 01/05).

Essa exigência fiscal, no entanto, não foi atendida, uma vez que a contribuinte alegou ( fls. 6) que tais livros e documentos haviam sido destruídos por força de fenômenos naturais, descritos nas ocorrências policiais de fls. 7/8.

Ora, na impossibilidade de se comprovar a veracidade das informações constantes na declaração de rendimentos, a lei autoriza a determinação do lucro tributável, mediante o arbitramento. Procedimento, este, adotado pelo fiscal autuante.

Note-se que a recusa em apresentar os livros ou documentos da escrituração à autoridade tributária é uma das hipóteses, previstas na legislação tributária, que autoriza o fisco a arbitrar o lucro da pessoa jurídica, como forma para se determinar a base tributável e consequentemente o imposto de renda devido.

Podemos afirmar que a recusa equivale a inexistência de escrituração, uma vez que impede, por falta de elementos, a verificação pela autoridade fiscal da base de cálculo determinada pela contribuinte. Nesse sentido, extraímos trecho do Acórdão CSRF nº 01-0.178, de 25 de novembro de 1981, cujo teor é o seguinte:

*" Antes de mais nada é de se deixar consignado que não cabe fazer distinção de fundo entre possuir escrituração irregular e não possuir escrituração. Os efeitos são os mesmos."*

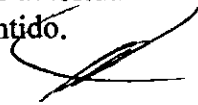
Da mesma forma, a impossibilidade, em razão dos eventos ocorridos, de cumprir esta obrigação acessória insere-se na afirmativa acima.

Por outro lado, a obrigação de escriturar livros comerciais e fiscais e conservar os documentos relativos às operações praticadas, para posterior exibição à autoridade fiscal, só é excluída na hipótese de ocorrência de caso fortuito ou de força maior, como definidos no parágrafo único do art. 1058 do Código Civil.

Este parágrafo tem a seguinte redação:

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

Nos autos não consta que a empresa tenha adotado medidas que pudessem evitar a destruição dos livros e documentos objetos da exigência fiscal. Da mesma forma, este fato - destruição dos livros e documentos - não está comprovado no processo por laudo técnico firmado por autoridade competente. Pelo contrário, nos autos constam apenas declarações da recorrente neste sentido.



Ademais, se destruição houve, a recorrente deveria ter atendido, o que não fez, o disposto no § 1º do art. 165 do RIR/80, cuja redação é a seguinte:

*"§ 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 do Comércio(Decreto-lei nº 486/69, art. 10)."*

Isto posto, considero correta a decisão da autoridade de primeira instância, no sentido de abandonar a tributação com base no lucro real, substituindo-a pela tributação com base no lucro arbitrado, tendo por fundamento o Decreto-lei nº 1.648/78, editado em consonância com as disposições constitucionais vigentes à época de sua publicação, e cujo efeito entendo aplicável, também, após a promulgação da atual Constituição Federal, tendo em vista que os atos à época emitidos pelo Ministro da Fazenda, com força de lei, haverem sido por ela recepcionados.

No que respeita aos juros de mora equivalentes à TRD, no montante de 515.019,99 UFIR, este Conselho de Contribuintes, reiteradamente, tem decidido no sentido de que sua exigência só é cabível a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991. Nesse sentido é o Acórdão nº CSRF/01-1773, de 17 de outubro de 1994, cuja ementa apresenta a seguinte redação:

*"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária-TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218. Recurso Provido."*

Ante o exposto, conheço do recurso, por tempestivo e apresentado na forma da lei, e, no mérito, voto no sentido de dar-lhe provimento parcial, no sentido de excluir o valor correspondente aos juros moratórios equivalentes à TRD anteriores a 1º de agosto de 1991.

Brasília/DF, 21 de março de 1995

Edson Vianna de Brito - Relator