



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Sessão de 28 de abril de 19 87

ACORDÃO N.º 105-2.230

Recurso n.º 91.125 - IRPJ - EX. DE 1982

Recorrente GALEÃO VEÍCULOS LTDA.

Recorrido DELEGADO DA RECEITA FEDERAL NO RIO DE JANEIRO (RJ)

ARBITRAMENTO DO LUCRO - Comprovada a inexistência e/ou recusa na apresentação dos livros que amparariam a tributação com base no lucro real, cabível é o arbitramento do lucro. Atendidos os pressupostos objetivos e subjetivos na prática do ato administrativo de lançamento, sua modificação ou extinção somente se dará nos casos previstos em lei (C.T.N., art. 141). Como inexiste arbitramento condicional, o ato administrativo de lançamento não é modificável pela posterior apresentação do documentário cuja inexistência e/ou recusa foi a causa do arbitramento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GALEÃO VEÍCULOS LTDA.,

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, por maioria de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Alberto Cava Maceira (Relator), Marinho Mendes Domenici e Aquiles Rodrigues de Oliveira. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Agostinho Aléssio Oliveto.

Sala das Sessões, em 28 de abril de 1987

Assinatura manuscrita de Carlos Agostinho Aléssio Oliveto.

CARLOS AGOSTINHO ALÉSSIO OLIVETO - PRESIDENTE E REDATOR-DESIGNADO

v.v.

VISTO EM  
SESSÃO EM

  
LAURO DOEHLER  
30 ABR 1987

- PROCURADOR DA  
FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Digésio Gurgel Fernandes, Hugo Teixeira do Nascimento, José Rocha e Ronaldo Câmara Costa (Suplente convocado).





## SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13709/002.541/84-38

RECURSO Nº: 91.125

ACÓRDÃO Nº: 105-2.230

RECORRENTE Nº: GALEÃO VEÍCULOS LTDA.

### R E L A T Ó R I O

GALEÃO VEÍCULOS LTDA., pessoa jurídica de direito privado, com sede na Rua Cel. Luiz de Oliveira Sampaio nº 73, na cidade do Rio de Janeiro - RJ, inscrita no CGC/MF sob o nº 30.042.196/0001-48, jurisdicionada da Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro - RJ, inconformada com a decisão monocrática, recorre a este Colegiado objetivando a reforma daquele decisório.

Na peça vestibular de fls. 02 foi apurado o crédito tributário de Cr\$ 530.796.210, dela constando a seguinte "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", verbis:

"Ausência de escrituração regular nos Livros comerciais e fiscais. Recusa de apresentação de documentos e livros à Fiscalização. Falta de registro do Livro Diário. Inexistência do Livro Razão ou qualquer outro controle referente ao período base de 1981. Divergência verificada, em 31.12.81 entre os saldos do Balanço e o do Livro de Registro de Inventário de veículos em geral e o de peças e acessórios de automóveis. Lucro arbitrado sobre a Receita Bruta:

|                           |                             |               |
|---------------------------|-----------------------------|---------------|
| de revenda de mercadorias | Cr\$ 631.398.650,00 X 15% = | 94.709.797,00 |
| de prestação serviços     | Cr\$ 15.387.689,00 X 30% =  | 4.616.306,00  |
| total do Lucro arbitrado  | .....                       | 99.326.103,00 |

Acórdão nº 105-2,230

Enquadramento legal: Arts. 399, incisos I, III, IV e 400 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80."

Do início . ao término dos trabalhos de fiscalização foram lavrados vários Termos de Verificação e de Solicitação de Esclarecimentos que, resumidamente, descrevemos:

1 - Termo de Verificação, de 29/10/84

A fiscalização apurou no período-base de 1981, as seguintes posições na conta "ESTOQUES":

|                      | <u>Balanco 31.12.81</u> | <u>Inventário</u> | <u>Diferença</u> |
|----------------------|-------------------------|-------------------|------------------|
|                      | <u>Cr\$</u>             | <u>Cr\$</u>       | <u>Cr\$</u>      |
| - Veículos           | 32.138.378,84           | 35.523.651,45     | 3.385.273,00     |
| - Peças e Acessórios | 17.598.859,00           | 6.996.849,19      | 10.602.010,00    |

O valor de Cr\$ 6.996.849,19 está consignado às fls. 100, do Livro Registro de Inventário nº 4, da matriz, com endereço à Rua Cel. Luiz de Oliveira Sampaio, constando a data de 22.03.82 de registro do mencionado Livro.

O valor de Cr\$ 35.523.651,45 foi registrado à pág. 04, do Registro de Inventário nº 07, nº de ordem 1, da filial, com endereço na Rua Maestro Paulo e Silva.

O Balanço Patrimonial que contém as rubricas de estoques antes mencionadas, consta das fls. 367 do Livro Diário, que não possuía os termos de início e de encerramento, nem o devido registro na Junta Comercial ou em qualquer outro órgão oficial.

Quanto ao Livro Registro de Inventário nº 5, registrado na Junta Comercial sob o nº 179.582, de 22.03.82, não continha nenhuma escrituração.



Na oportunidade, foram solicitados os extratos das contas-correntes bancárias nos períodos de 1981 a 1983.

2 - Termo de Esclarecimento, de 05/11/84

Nos termos do art. 652 do RIR/80, foram solicitados esclarecimentos, por escrito, no prazo de 20 dias, com a respectiva documentação dos lançamentos efetuados na conta 2.1.5.3 - Adiantamento de Clientes, efetuados a partir do período-base iniciado em 1982.

3 - Termo de Verificação, de 09/11/84

São relacionadas algumas notas fiscais pagas no ano de 1982, que compunham o saldo da conta FORNECEDORES em dezembro/82.

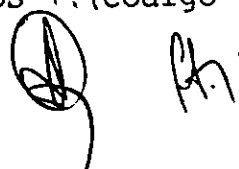
Também são apontados algumas notas fiscais de compra da FORD DO BRASIL S.A., não escrituradas na conta correspondente nas Fichas do RAZÃO. Foi solicitada a documentação comprobatória das compras, a devida quitação e a composição da conta FORNECEDORES no prazo de 72 horas.

Por último, seja apresentada à fiscalização, o comprovante do empréstimo que o Sr. Aurélio (antigo dono) teria feito à empresa e que foi utilizado como aumento de capital em 1981, no prazo de 20 dias.

Consta observação de recusa da empresa em assinar o presente Termo.

4 - Termo de Solicitação de Esclarecimentos, de 12/11/84

"Nos termos do artigo 652 do RIR/80 reiteramos, nesta data, o pedido dos extratos bancários do período de 1981 a 1983. Solicitamos ainda, no prazo de 48 hs., esclarecimentos por escrito, com a referida documentação, dos seguintes fatos verificados na escrituração:  
a) Saldos credores na conta VEÍCULOS USADOS .. (código



Acórdão nº 105-2.230

1.1.3.3 - Estoque} nos meses de março a novembro de 1982; b) saldo e liquidação das seguintes contas referentes aos balanços de 1981 a 1983, bem como débitos e créditos efetuados no mês de dezembro desses anos-base: Fornecedores - 2.1.2.1; contas a pagar - 2.1.2.2; c) débitos e créditos efetuados na conta adiantamentos de clientes - 2.1.5.3 nos anos de 1982 e 1983; d) débitos e créditos efetuados nas contas caixa - 1.1.1.001 e frete de veículos novos - 2.1.2.1.0113; e) forma de pagamento e respectiva revenda do veículo Mercedes Benz sedan - usado, placa NR 0079, adquirido de Renove Automóveis S/A em 30.01.82 (nota fiscal nº 2.164); f) origem do numerário utilizado no aumento de Capital de 26.11.81."

Também houve recusa do gerente e do Contador da empresa em assinar este Termo, alegando ordens superiores que os proibiam.

5 - Termo de Verificação, de 21/11/84

"Tendo em vista a não apresentação dos documentos solicitados através dos Termos lavrados em 29.10.84, 05.11.84, 09.11.84 e 12.11.84, bem como da recusa de assinatura por parte dos Representantes Legais da empresa nos dois últimos termos (de 09.11.84 e 12.11.84) verificamos, nesta data, a impossibilidade da apuração do Lucro Real pelas razões a seguir expostas: - -

1. O Livro Diário referente aos ano-base de 81 a 83 encontra-se sem termos de abertura e encerramento, sem registro na Junta Comercial ou qualquer outro órgão oficial, sendo que os de 1982 e 1983 sem encadernação, representado por folhas de computador. O Livro Registro de Inventário de Peças e Acessórios, de nº 5, registrado na Junta Comercial sob o nº 179.582, de 22.03.82, não apresenta qualquer escrituração, em branco, referente aos anos de 1982 e 1983. O livro anterior, o de nº 4, de Registro de Inventário de Peças e Acessórios apresenta saldo em 31.12.81 de Cr\$ 6.996.849,00, enquanto o Balanço geral indica um saldo de Cr\$ 17.598.859,00. No livro de Inventário de Veículos em geral o saldo é de Cr\$ 35.523.651,00, enquanto o Balanço de 31.12.81 apresenta o saldo de Cr\$ 32.138.378,00. - - - - -

2. Deixaram de ser apresentados à fiscalização os documentos e esclarecimentos referentes:

- extratos bancários de 1981 a 1983;



Acórdão nº 105-2.230

- documentos referentes aos saldos de fornecedores e contas a pagar de 1981 a 1983;
- documentação referente a conta adiantamento de clientes 82 e 83;
- composição de frete e seguro;
- saldos credores na conta VEÍCULOS USADOS;
- débitos e créditos de CAIXA;

Pelas razões expostas no anverso, pelos fortes indícios de subfaturamento na venda de veículos novos e subavaliação de estoque, verificado em algumas notas fiscais logo no início da fiscalização e, considerando que a empresa, através de seus representantes legais, se recusa a assinar qualquer termo ou a apresentar qualquer comprovante referente a sua documentação contábil, lavramos o presente termo que segue por nós assinado. - - - - - "

Na impugnação de fls. 15/16, a Recorrente, resumidamente, alega o que segue:

- extremo rigor no procedimento fiscal, só admissível em casos especialíssimos, mas não naqueles em que as faltas constantes são meramente momentâneas e passíveis de integral regularização;
- O Livro Diário é processado pelo sistema de computação eletrônica, sendo encadernado após o término do exercício e com registro a posteriori na Junta Comercial, providência tomada para regularizar a falta constatada pela fiscalização;
- quanto ao livro Razão, embora não obrigatório, poderia ser feito, porque não encontrado por ocasião do exame fiscal;
- não ser motivo de arbitramento a divergência verificada, em 31/12/81, entre os saldos do Balanço e do Livro Registro de Inventário, em face de que so-



mente parte do estoque foi lançado neste último, que chegou à sua última folha, ficando a parte restante para ser lançado num livro subsequente, o qual, na verdade, não chegou a ser registrado na época;

- esclarece possuir toda a documentação comprobatória de suas operações, não se conformando que irregularidades formais e momentâneas possam dar azo à medida tão drástica como é a do arbitramento, esperando o cancelamento do lançamento ora impugnado.

Informação fiscal de fls. 18/19, argumentando que o arbitramento resultou da impossibilidade da fiscalização apurar o Lucro Real da empresa pela ausência regular e boa forma dos livros comerciais e fiscais (Diário, Registro de Inventário, LALUR). Também, os Termos de Verificação e Solicitação de Esclarecimentos (fls. 5/9), deixaram de ser atendidos, o que impossibilitou a levantamento de diversos registros que constavam de alguns livros e não correspondiam aos dos balancetes e balanços de encerramento dos exercícios sociais, não tendo a fiscalização condições de proceder à verificação da apuração do resultado pelo lucro real.

A decisão singular de fls. 23/24, julgou procedente a ação fiscal e foi assim ementada:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA" - Procedente o crédito tributário constituído de ofício, com base em arbitramento de lucros da Pessoa Jurídica, por não manter a autuada escrituração contábil, na forma das leis comerciais e fiscais e, ainda, se recusado a apresentar livros e documentos."

No apelo de fls. 30/42, os argumentos apresentados pela Recorrente são da seguinte ordem:

- preliminarmente, argui a nulidade do Auto de Infração, face à ausência de despacho da autoridade competente autorizando a desclassificação da escrita,



previsto na Portaria nº 8, de 01/03/78, contendo Norma de Procedimento a ser observada pela fiscalização da escrita, alegando que, nos termos do inciso I, do artigo 100, do CTN, referida Portaria identifica-se em norma complementar da lei, cuja observância é obrigatória pela fiscalização;

- informa que apresentou sua declaração de rendimentos do exercício de 1982, ano-base de 1981, dentro do prazo da lei, com base no lucro real;
- reitera a existência do Livro Diário com encadernação posterior ao encerramento do exercício social e pendente de registro à época na Junta Comercial, anexando cópia do Termo de Abertura (doc. fls. 43) do Livro Diário nº 4, registrado em 19/09/85;
- discorda da divergência apontada pelo Fisco em relação aos itens de estoques antes mencionados, por não haver considerado a parte escriturada às fls. 02/21, do Livro Registro de Inventário nº 05, subsequente, devidamente mostrado à fiscalização;
- alega que não houve qualquer recusa da empresa na apresentação de livros e documentos, sendo o Livro Diário apresentado juntamente aos livros de Registro de Inventário e que os documentos foram colocados à disposição do Fisco que não quis examiná-los, por comodidade;
- protesta por pedido de diligência para verificação do que foi afirmado no Recurso;
- concluindo, assevera que a jurisprudência é pacífica no sentido de que a desclassificação da escrituração só se justifica quando há vícios, erros ou

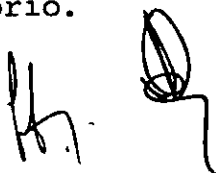
 

Acórdão nº 105-2.230

deficiências de tal ordem que a tornem imprestável como instrumento para determinar o lucro real, ou quando há evidentes indícios de sonegação, enfatizando que pequenos senões ou simples falhas de contabilidade não são suficientes para autorizar a desclassificação.

Foi apresentado aditamento à peça recursal, em 17.03.87, para exame do Colegiado, atacando a inveracidade da afirmação feita pela fiscalização no rodapé dos Termos de Verificação e de Solicitação de Esclarecimentos, lavrados respectivamente em 09/11/84, 12/11/84 e 21/11/84, onde são registrados as negativas por parte da Recorrente em assiná-los. Alega que desconhecia inteiramente o seu conteúdo, somente tomando conhecimento na oportunidade em requerer vista do Processo, após o Auto de Infração lavrado em 26/11/84, quando a autuação já estava consumada.

É o relatório.



Acórdão nº 105-2.230

V O T O V E N C E D O R

Conselheiro CARLOS AGOSTINHO ALÉSSIO OLIVETO, redator-designado

Data vênia, discordo do ilustre Relator, Dr. LUIZ ALBERTO CAVA MECEIRA.

Na discussão dos autos, ficou evidenciado que, no momento da fiscalização, houve recusa na apresentação de livros e documentos ausência de escrituração regular, inexistência de livros de controle, divergência entre saldos de balanço e inventários, inclusive com registro do livro Diário feito, confessadamente, em 19.09.85, TREZE meses, portanto depois de iniciada a ação fiscal.

A matéria, tal como relatada, já foi pacificada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, através do Acórdão nº CSRF/01-0.241, em voto de seu, então, Presidente, Dr. AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, "verbis":

"Sendo certo que o ato administrativo de lançamento é um ato vinculado, exige-se para sua validade o atendimento de certos pressupostos objetivos (no caso, a ocorrência das hipóteses previstas em lei para o arbitramento do lucro) e também subjetivos (competência do agente etc.). Todavia, uma vez atendidos esses pressuposto objetivos e subjetivos, isto é, regularmente constituído o crédito somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos em lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional, na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias, segundo o art. 141 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25.10.66, e Ato Complementar nº 36, de 13.03.67, art. 7º).

.....

Se a lei declara que, na ausência de escrita regular ou no caso de recusa de sua apresentação (fatos que impedem a regular apuração do lucro real, eis que ao Agente Fiscal é vedado apurar o lucro real, inexistindo escrituração contábil, armando-o a lei com os diversos critérios de arbitramento, cf. Acór-



Acórdão 105-2.230

dão nº 1.7/521), é facultado ao Fisco o arbitramento do lucro, sem prejuízo da imposição da multa de lançamento ex officio cabível: não se pode admitir que a posterior apresentação do documentário, isto é, o arrependimento, torne nulo o trabalho fiscal.

Admitir-se o contrário, equivaleria a um arbitramento condicional, não previsto em lei ou, ainda, implicaria em dizer-se que o ato administrativo de lançamento ficaria sem efeito, quando o contribuinte, após autuado, comprovasse possuir escrita e se dispusesse a apresentá-la, o que, convenhamos, por afrontar a lógica e o bom senso, somente seria admissível se a lei expressamente o dissesse.

À luz das normas vigentes, não há lugar para qualquer regularização, uma vez lavrado o Auto de Infração, e qualquer tentativa interpretativa em sentido contrário, além de ficar desprovida de consistência jurídica, também não seria salutar do ponto de vista da política e administração tributária.

Portanto, regularmente constituído o crédito tributário (adotando-se a terminologia do C.T.N.) ou formalizada a sua exigência em auto de infração (na linguagem do diploma processual administrativo, que nos parece mais condizente com a realidade, eis que o direito da Fazenda Pública em contraposição ao surgimento da obrigação tributária, a cargo do sujeito passivo, surge com a ocorrência do fato gerador e rege-se pela legislação então em vigor ainda que posteriormente modificada ou revogada, segundo o C.T.N. art. 144) somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos em lei (C.T.N. art. 141).

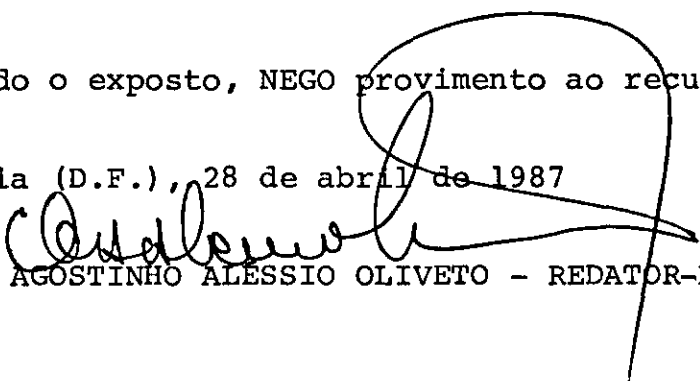
Como inexistente qualquer diploma legal que estabeleça a exclusão da exigência do crédito tributário pela superveniência de regularização da escrita, após a lavratura do auto de infração (seja na fase impugnatória ou recursal, seja na fase de inscrição da dívida ou antes da prolação da sentença judicial de primeiro grau): a conclusão inarredável é a de que o contribuinte perdeu a faculdade de pagar o tributo com base no lucro real, em razão de não haver atendido às condições em lei estabelecidas para tal fim." (grifos do original)."

Idênticas decisões já foram prolatadas por esta Quinta Câmara, no mesmo sentido.



Por todo o exposto, NEGO provimento ao recurso.

Brasília (D.F.), 28 de abril de 1987

  
CARLOS AGOSTINHO ALESSIO OLIVETO - REDATOR-DESIGNADO

V O T O   V E N C I D O

Conselheiro LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, relator.

O recurso é tempestivo.

Conforme se depreende do relatório, a exigência tributária versa sobre arbitramento de lucro pela ausência de escrituração regular, recusa de apresentação de documentos e livros à fiscalização, falta de registro de Livro Diário e divergência verificada em duas rubricas de Estoque no Balanço encerrado em 31.12.81 e o Registro de Inventário.

De início, é de afastar-se a preliminar levantada em nulidade insanável, pela ausência de despacho da autoridade competente autorizando a desclassificação da escrita, pois, jamais uma orientação interna, no âmbito da administração tributária, quando não observada possa acarretar impedimento à formulação do lançamento tributário uma vez preenchidos os pressupostos legais prescritos pelo CTN.

No exame do mérito, observa-se o amplo debate do tema do arbitramento do lucro no âmbito administrativo e judiciário, destacando-se que as decisões relativas à matéria tem observado que o arbitramento somente deve ser levado a efeito excepcionalmente, notadamente, este Colegiado, tem atuado com rigorismo quanto ao arbitramento de lucro, manifestando-se em diversas ocasiões no sentido de restringir a sua possibilidade.

Da apreciação dos autos, verifica-se alegada falta de atendimento de solicitação de esclarecimentos por parte da Recorrente, caracterizando-se pela omissão em fornecer informações e negativa em assinar três Termos lavrados no curso da ação fiscal, circunstâncias que, o entendimento jurisprudencial predominante, não admite como suficientes ao surgimento do ilícito fiscal e consequente exigência de tributo.



Acórdão nº 105-2.230

Quanto às divergências apuradas em duas rubricas de Estoque, quando comparados os valores constantes do Balanço encerrado em 31.12.81 e o Registro de Inventário, observa-se que o Fisco levou em consideração a escrituração do Livro Registro de Inventário nº 04 que contemplava parcialmente o rol de itens de estoque nessa data; desconsiderando o Livro nº 05, por encontrar-se "em branco" na data da verificação fiscal, todavia, às fls. 51/53 foram anexadas fotocópias das folhas 01, 02 e 21 do aludido Livro, com valores coincidentes aos de Balanço, conforme demonstrado às fls. 36 da peça recursal.

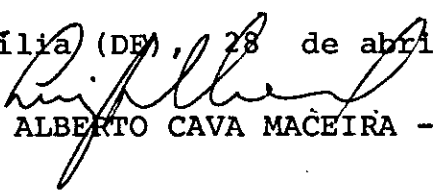
Na linha de interpretação deste Colegiado tem-se depreendido que irregularidades formais não justificam, por si só, o abandono da escrituração e a adoção do lucro arbitrado, para tanto, tornando-se necessária a apuração de irregularidades materiais.

Também, o simples atraso na encadernação do Diário ou a transcrição do rol das mercadorias existentes no Registro de Inventário não justificam o arbitramento, sem constatar-se a ocorrência de vícios, erros, deficiências ou evidentes indícios de fraude. Embora constitua descumprimento de obrigação legal, não enseja o arbitramento do lucro, por não impedir a apuração do lucro real pela escrituração quando correta.

Existem reiteradas decisões deste Egrégio 1º Conselho de Contribuintes, por suas diversas Câmaras, através dos Acórdãos nºs 1º CC 103-5.551/83, 101-73.288/82, 103-5.125/83 e 103-4.685/82, na esfera de entendimento que irregularidades formais não ensejam exigência tributária, da mesma forma, no caso presente, conclui pela insubsistência do crédito tributário.

Ante o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dou provimento ao recurso.

Brasília (DF), 28 de abril de 1987

  
LUIZ ALBERTO CAVA MACÊIRA - RELATOR 

VISTO EM  
SESSÃO DE:

  
LAURO DOEHLER

30 ABR 1987

-  
PROCURADOR DA  
FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Digésio Gurgel Fernandes, Marinho Mendes Domenici, Hugo Teixeira do Nascimento, Aquiles Rodrigues de Oliveira, José Rocha e Ronaldo Câmara Costa (Suplente convocado).

