



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CVF

Sessão de 10 de novembro de 1986

ACORDÃO Nº 101-76.901

Recurso n.º - 90.561 - IRPJ - Exercícios de 1983 e 1984

Recorrente - FACILCAR VEÍCULOS E PEÇAS LIMITADA

Recorrida: - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM BARRA DO PIRAÍ (RJ)

IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO - Incondicional é o arbitramento do lucro, decorrente de processo de lançamento de ofício, quando a pessoa jurídica, intimada a apresentar os livros e documentos contábeis, deixa de exhibi-los, apenas alegando havê-los perdido por extravio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FACILCAR VEÍCULOS E PEÇAS LIMITADA:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Francisco de Assis Miranda.

Sala das Sessões (DF), em 10 de novembro de 1986

AMADOR OUTERELO FERNANDEZ - PRESIDENTE

SYLVIO RODRIGUES - RELATOR

VISTO EM AGOSTINHO FLORES

SESSÃO DE: 13 NOV 1986

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RP/101-0.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO e RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13.728-000.411/85-22

RECURSO Nº: 90.561

ACÓRDÃO Nº: 101-76.901

RECORRENTE Nº: FACILCAR VEÍCULOS E PEÇAS LIMITADA.

R E L A T Ó R I O

FACILCAR VEÍCULOS E PEÇAS LIMITADA, empresa que tinha por endereço a Rodovia Presidente Dutra, Km 108, em Barra Mansa, Estado do Rio de Janeiro, apresentou, em 26.9.1984, para o exercício de 1984, duas declarações de rendimentos: uma, correspondente ao período-base de 1.1.1983 a 31.12.1983 (fls. 13); outra, relativa aos resultados do período seguinte iniciado em 1.1.1984, indo até 11.9.1984 (fls. 17), esta entregue sob o fundamento de encerramento de atividades.

A fiscalização externa, após ter ciência de que dois dos ex-sócios da citada empresa, juntamente com as esposas, faziam parte de outra empresa, denominada Distribuidora de Veículos Carfácil Limitada, situada também em Barra Mansa, mas em outro endereço, na Rodovia Lúcio Meira, Km 296, aí compareceu e lavrou, em 11.07.1985, o Termo de Início de Fiscalização (fls. 01), solicitando de Antonio Luiz Pires, um dos ex-sócios, gerente da empresa Facilcar Veículos e Peças Limitada, que apresentasse, dentro de prazo estabelecido no verso de fls. 1, os livros e documentos contábeis da empresa que encerrara atividades.

Em 17.7.1985, voltando ao local da Rodovia Lúcio Meira

Acórdão nº 101-76.901

Km 296, nº 200, os Auditores Fiscais do Tesouro Nacional, incumbidos daquela fiscalização, lavraram o Termo de Prestação de Esclarecimentos (fls. 02), diante da informação de Antônio Luiz Pires haver dito que todos os livros e documentos fiscais solicitados, no Termo de Início de Fiscalização, referentes à empresa Facilcar Veículos e Peças Limitada, se extraviaram na mudança de outros ex-sócios para a cidade de São Paulo.

Historiando todos esses fatos no Termo de Verificação Fiscal de 25.7.1985 (fls. 7/8), no qual se informa que, em face da ligação entre as duas citadas empresas, ambas passaram a ser alvo da fiscalização, exarou-se contra a empresa Facilcar Veículos e Peças Limitada, nas pessoas de seus ex-sócios responsáveis Antônio Luiz Pires, Paulo Rosa de Aquino, João Alcino e Olympio Rosa de Aquino, os dois primeiros, cada um, com a participação de 46,5% do capital social, e os dois últimos, cada um, com a de 3,5%, o Auto de Infração de fls. 04, para, em relação aos exercícios de 1983 e 1984, cobrar-se o imposto de renda incidente sobre o lucro arbitrado, com a aplicação dos coeficientes iniciais de 15% sobre a receita bruta de revenda de mercadorias e de 30% sobre a de prestação de serviços, aumentados em cada período sucessivo em 20% sobre o último adotado, como dispõem as letras "a", "c" e "d" do item II da Portaria nº 22, de 12.1.1979, do Ministro da Fazenda, baixada em razão do disposto nos artigos 7º e 8º do Decreto-lei nº 1.648, de 18.12.1978 (arts. 399 e 400 do RIR/80).

Em consonância com as disposições da Portaria MF número 22/79, os coeficientes de arbitramento foram assim adotados:

- período-base de 1.1.1982 a 31.12.1982, exercício de 1983 — 15% e 30%;
- período-base de 1.1.1983 a 31.12.1983, exercício de 1984 — 18% e 36%; e
- período de encerramento: 1.1.1984 a 11.9.1984, exercício de 1984 — 21% e 43%.

Do imposto resultante da incidência tributária sobre o



Acórdão nº 101-76.901

lucro arbitrado foi deduzido, na conformidade do demonstrativo de fls. 05, o imposto declarado a fls. 9, 13 e 17.

Segundo a cláusula IV do Contrato Social a fls. 46/48, a gerência da sociedade era dos sócios Antônio Luiz Pires e Paulo Rosa de Aquino e só a eles competia o uso da razão social (firma).

Após haver sido acrescido de metade o prazo para impugnação da exigência, como requirera a fls. 23 nos termos do art. 6º, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 6.3.1972, iniciou-se o litígio fiscal com a petição impugnativa de fls. 30/32, mediante a qual se disse que "o ex sócio gerente autuado não teve a oportunidade de exibir os livros da impugnante, até a data da lavratura do Auto de Infração, em virtude de que os livros e documentos estavam sob a guarda do ex-sócio Olympio Rosa de Aquino que falecera (certidão de óbito a fls. 54) e assim dizendo estar vencida a impossibilidade de exibição existente até então, solicitava o restabelecimento da tributação pelo lucro real, ocasião em que, preliminarmente, requereu, nos termos do art. 16, inciso IV, combinado com o art. 18, ambos do Dec. nº 70.235/72, a realização de diligência, nestes termos:

"Desta forma, o autuado requer que V. Sa. designe servidor, para como PERITO DA UNIÃO, proceder em conjunto com perito abaixo indicado, ao exame de livros do autuado, que se encontram na cidade de Barra Mansa - RJ, na Rua Dr. Mário Ramos, 122 lojas 13 e 14" (fls. 30).

Como perito a autuada nomeou, conforme termo de folhas 33, o contador Edgard José Reis Barros, inscrito no Conselho Regional de Contabilidade, seção do Rio de Janeiro — CRC/RJ nº 16.845-1.

A diligência requerida foi realizada de acordo com o Termo de Verificação Fiscal, de 16.10.1985 (fls. 60), cuja lavra



Acórdão nº 101-76.901

tura ocorreu no local indicado pela questionante, ou seja, na Rua Dr. Mário Ramos nº 122, lojas 13 e 14, Barra Mansa — RJ. Nesse termo constam os livros e documentos que foram apresentados. E no relato pertinente à diligência, dizem, expressamente, os diligenciadores, a fls. 61/62:

"Cumprindo despacho de fls. 56, comparecemos ao escritório do Sr. Edgard José Reis Barros, sito à Rua Dr. Mário Ramos, 122, Lojas 13/14, em Barra Mansa (RJ), nomeado pela empresa (doc. fls. 33), para, juntamente com os peritos da União, proceder aos exames dos livros e documentos referentes aos anos-base de 1982/1984.

Após analisarmos os livros e documentos apresentados, constantes do Termo de Verificação Fiscal datado de 16.10.85, verificamos serem os mesmos insuficientes para comprovação do Lucro Real da empresa, uma vez que, entre outros, não nos foram apresentados os seguintes livros e documentos:

- a) Livro Diário contendo a escrituração do período de 1.1.84 a 11.9.84 (encerramento de atividades);
- b) Livro Registro de Inventário contendo parte do Inventário levantado em 31.12.83 e o levantado em 11.9.84;
- c) Livro Registro de Entradas de Mercadorias contendo o período de 23.3.83 a 11.9.84;
- d) Livro Registro de Saídas contendo as operações realizadas no período de 1.1.82 a 11.9.84;
- e) Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) referente ao período de 1.1.82 a 11.9.84;
- f) Notas Fiscais de aquisição de veículos, peças e acessórios;
- g) Comprovantes de todas as despesas realizadas no período de 1.1.82 a 11.9.84;
- h) Extratos bancários referentes ao período de 1.1.82 a 11.9.84;
- i) Mapas de Depreciação e Correção Monetária do Ativo Permanente e do Patrimônio Líquido, referentes aos Balanços encerrados em 31.12.82, 31.12.83 e 11.9.84 (encerramento das atividades).

Informamos, ainda, que observamos em alguns livros apresentados a falta de cumprimento das formalidades extrínsecas que devem ter os livros comerciais e fiscais.

A título de exemplificação anexamos os docs. de fls. 58/59 que comprovam nossa afirmativa".

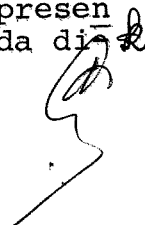


Acórdão nº 101-76.901

Para que se cumprissem as determinações do art. 405, § 1º, do RIR/80 e se exigisse o adicional de 10% sobre a importância do lucro arbitrado excedente, no exercício de 1983, a 60.000 ORTNs (art. 24, § 1º, do Decreto-lei nº 1.967, de 23.11.1982), e no exercício de 1984, a 40.000 ORTNs (art. 15, inciso II, do Decreto-lei nº 2.065, de 26.10.1983 e art. 5º do Decreto-lei número 2.134, de 26.6.1984), foi lavrado o Auto de Infração Complementar de fls. 64/65.

Em atenção à reabertura do prazo de defesa, a empresa declarou, a fls. 70, reiterar o teor da petição impugnativa de fls. 30/32, a seguir copiando-lhe o conteúdo, o qual, como já se relatou, foi no sentido de dizer que havia terminado a impossibilidade de exibição dos livros e documentos, solicitar o restabelecimento da tributação do lucro real e pedir a realização de diligência para que se procedesse ao exame dos livros da autuada com o perito que nomeara na pessoa do contador Edgard José Reis Barros, a qual já se efetudara, de acordo com o termo de folhas 60 e relatório de fls. 61/62. Fora desse entendimento, nenhum outro fundamento ofereceu quer na petição de fls. 30/32, quer na que apresentou, a fls. 70/72, após a lavratura do Auto de Infração Complementar.

No parecer de fls. 78/83, proferido pelo Chefe do Serviço de Tributação da Delegacia da Receita Federal em Barra do Piraí, através do qual, levando em consideração a diligência realizada, se conjuga, pelo Termo de Verificação Fiscal de fls. 60, o que foi apresentado e, pelo relato de fls. 61/62, o que deixou de ser apresentado, se salienta:

- que a preliminar argüida não merece acolhida, porque a perícia, novamente requerida, só seria possível se a autuada tivesse demonstrado de forma cabal incorreção do levantamento fiscal e fosse impossível trazer para os autos todos os elementos que porventura inviabilizasse a verdade fiscal;
- que à autuada se ofereceu a oportunidade de apresentar todos os livros e documentos por ocasião da di- 

Acórdão nº 101-76.901

ligência realizada em atendimento às suas afirmações na primeira impugnação e em conjunto com o perito nomeado pela mesma;

- que para confirmar esse fato basta ler o Termo de Verificação Fiscal, de fls. 60, o qual se não fosse verdadeiro, o referido perito Edgard José Reis Barros se recusaria assiná-lo;
- que independente disto restaria a autuada a apresentação, por ocasião do oferecimento da segunda impugnação, dos livros e documentos mencionados e exigidos pelos fiscais, e isso não foi feito, por isso não se justifica a realização de nova perícia ou diligência;
- que a escrituração contábil é o meio material concreto de conferir-se o resultado operacional da pessoa jurídica e se esta, quando se inicia a fiscalização, não a mantém na forma estabelecida nas leis comerciais e fiscais, seja porque não escriturou as operações mercantis efetuadas no ano-base, seja porque a fez insuficiente, cabível se torna o arbitramento do lucro sobre a receita bruta;

e após outras manifestações, o citado parecer conclui pela procedência da ação fiscal.

Referindo-se a esse parecer para considerá-lo integrante de sua decisão, o Delegado da Receita Federal em Barra do Piraí julgou a ação fiscal procedente.

Em apelo de segundo grau, a empresa contrapôs à decisão singular recurso nos termos da petição de fls. 89/93, oferecida no prazo, da qual, em resumo, se extraem manifestações no sentido de afirmar:

- que os autuantes disseram, a respeito da diligência, que compareceram ao escritório do perito indicado e este não apresentou os livros e documentos que discriminaram, sob as letras "a" a "i", a fls. 62;
 - que certamente no escritório do perito indicado não poderiam estar todos os seus livros e documentos;
 - que o perito indicado sequer chegou a exercer sua atividade em razão do despacho denegatório de fls. 62 da lavra dos próprios autuantes;
- 

Acórdão nº 101-76.901

- que se concedida a outra perícia, pleiteada na segunda petição impugnativa, aí sim se justificaria a transferência do documentário integral de três exercícios ao escritório do perito;
- que a empresa não exercia atividades mistas, não se justificando aplicação de coeficientes distintos para as vendas e serviços e que a receita de prestação destes é mínima em relação à receita das vendas realizadas com unidades e peças, situando-se nos dois últimos períodos (1983/1984) em torno de 3,9% do total das receitas;
- que, além disso, discorda da aplicação progressiva dos coeficientes de arbitramento do lucro, mediante o aumento de 20% de um para outro exercício, em virtude de ter o citado arbitramento ocorrido uma única vez, no mesmo momento.

É o relatório.

Acórdão nº 101-76.901

V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

A necessidade de comprovar-se, inequivocamente, o lucro real, por meio de escrituração regular, se entende como decorrência imperativa da lei, de modo a aceitá-lo sem ambigüidade por oficial e verdadeiro, do que não se pode aproveitar se a escrituração deixa de ser apresentada, sob a alegação de que se extraviara.

A legislação de regência do imposto de renda impõe às pessoas jurídicas, que se sujeitam à tributação mediante o lucro real, o dever de confirmá-lo através de escrituração feita em livros obrigatórios, devidamente autenticados, baseada em documentos ou papéis que lhe dêem fundamento. E tanto uns quanto outros — livros e documentos, ou papéis — devem ser conservados em boa guarda, enquanto não prescreverem as ações que lhes possam corresponder, como preceituam o art. 4º do Decreto-lei número 486, de 3.3.1969, e art. 5º do seu Regulamento, constante do Decreto nº 64.567, de 22.5.1969, ao atualizarem a obrigação estatuída no art. 10, inciso III, do vetusto Código Comercial de 1850 (Lei nº 556, de 25.6.1850). Tais prescrições se acham consolidadas no art. 165 do RIR/80.

No período da imprescritibilidade das citadas ações, a pessoa jurídica, declarante do lucro real, tem a obrigação de exibir tais livros e documentos, ou papéis, aos agentes do fisco, para conferência dos resultados declarados, isto porque as declarações de rendimentos constituem apenas informações unilaterais do declarante, por ficar certo que, ao apresentar, tão-somente, a declaração de rendimentos, não haver como atestar-se a veracidade dos valores simplesmente indicados e se a pessoa jurídica reu



Acórdão nº 101-76.901

ne efetivamente condições de ser tributada com base no lucro real.

Compondo um conjunto de partes coordenadas entre si, a escrituração comercial se faz em livros obrigatórios ou principais e pode desdobrar-se em outros, denominados facultativos, auxiliares ou secundários.

Possuir livros devidamente escriturados e conservá-los em boa guarda, na forma como se expôs, é, portanto, um dever, de fluente da lei, imposto ao contribuinte, pessoa jurídica, e exibí-los aos agentes do fisco constitui uma obrigação que se lhe incumbe. Aquele dever antecede, pois, à mencionada obrigação. Afasta-se, assim, qualquer hipótese no sentido de fazer distinção de fundo entre possuir escrituração irregular e deixar de possuí-la, ou omitir-se em exibí-la, porquanto os efeitos, que desses casos advenham, são os mesmos.

A obrigação é, portanto, uma espécie de dever jurídico.

Na espécie da obrigação sob comento, o dever jurídico de escriturar os livros contábeis, obrigatórios e facultativos, quando estes são adotados de forma imprescindível, e de conservá-los, todos, inclusive documentos, em boa guarda, constitui, em realidade, uma prestação de fato. Esta prestação de fato, porque seja o elo primário do entrelaçamento com o cumprimento do encargo de exibir aos agentes do fisco os livros devidamente escriturados, se torna um vínculo elementar que constrange o contribuinte, pessoa jurídica, a uma obrigação de fazer uma escrituração com observância das leis comerciais e fiscais e mantê-la em bom estado de guarda e conservação, sob constante vigilância e zelo, pois, assim também dispõem o art. 195, e seu parágrafo único, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25.10.1966).

Em verdade, uma obrigação de fazer envolve o exercício de uma atividade, para cuja falta de observância no cumprimento



Acórdão nº 101-76.901

do dever, quando há culpa daquele que cabe prestá-lo e não o presta, não se esquivava o culposo da responsabilidade por sua desídia.

Submetido ao vínculo do encargo inerente à obrigação, aquele que tem o dever jurídico da prestação do fato incumbe realizá-lo na forma e no tempo convencionados, sob pena de responder pelos efeitos do inadimplemento culposo.

A falta admissível pelo descumprimento da prestação do fato há de ser determinada por uma causa obstativa, não imputável àquele que tem o dever jurídico de realizar a obrigação. Não se há de tratar de recusa, ou omissão deliberada, em tornar efetiva a obrigação, mas de uma impossibilidade gerada por motivo 'estranho à vontade de quem devia prestá-la. Daí por que o artigo 165, § 1º, do RIR/80 determina que, no caso de extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica faça publicar, em jornal de grande circulação do local do seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dê minuciosa informação.

Destarte, o titular do dever jurídico somente se liberta do vínculo referente ao encargo da prestação do fato, ou pela forma normal de extinção da obrigação, ou, então, anormalmente, isento de qualquer responsabilidade, por motivo de caso fortuito, ou de força maior, se proveniente de circunstância que lhe não seja imputável. A ausência de culpa figura, em a noção de casos fortuito, ou de força maior, como se fosse um elemento integrante, ainda que com eles não se identifique, porquanto a culpa é de âmbito mais vasto. Daí a razão pela qual se para aquela impossibilidade concorreu o titular do dever com culpa sua ou ela decorreu de um ato culposo que se lhe impute, não há como se alegar caso fortuito, ou força maior, com as suas consequências jurídicas, mesmo que a circunstância impeditiva se cubra com as características dessas duas causas de exceção.

Fora de dúvida, portanto, que os casos fortuitos,



Acórdão nº 101-76.901

de força maior, são excludentes de responsabilidade, mas nenhum deles ocorreu na espécie dos autos. Ao contrário, o que aqui se observa é uma culpa específica em faltar com a apresentação dos livros e documentos contábeis à fiscalização, que os solicitara no exercício normal de suas atividades, e injustificadamente não foi atendida, como de depreenderá pelo exame da prova dos autos.

Intimada a apresentar os livros contábeis e documentos relacionados a fls. 1 verso, a empresa, representada por Antônio Luiz Pires, na qualidade de ex-sócio gerente, informou a fls. 2, pelo Termo de Prestação de Esclarecimentos, firmado em 17.7.1985:

- que todos os livros e documentos fiscais solicitados no Termo de Início de Fiscalização, datado de 11 de julho de 1985, se extraviaram na mudança dos outros ex-sócios para a cidade de São Paulo-SP;
- que, em consequência desse fato, se tornou impossível a exibição de tais livros e documentos ao Fisco Federal.

Diante das afirmações do sócio gerente Antônio Luiz Pires de lhe ser impossível a exibição dos livros e documentos contábeis por alegado extravio, sem dar cumprimento às determinações do § 1º do art. 165 do RIR/80, a fiscalização nada mais restou senão arbitrar o lucro, como fez, tomando por base do arbitramento do lucro o valor da receita bruta.

Ora, se lhe era impossível exibir os livros e documentos contábeis por motivo de extravio, como veio confirmar pelo requerimento de fls. 23, através do qual solicitou prorrogação de prazo para apresentação de defesa, não se revela razoável o citado pedido de ampliação do prazo, não obstante concedido, apesar de nada haver de complicado para se formular defesa, frente aos motivos alegados de extravio e impossibilidade de exibição.

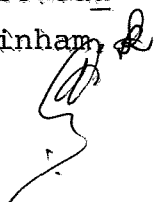


Acórdão nº 101-76.901

Afinal, apresentada a petição impugnativa de fls. 30/32, a defesa tenta justificar, com argumentos que não convencem, a omissão com que faltou à prestação do fato de exibir os livros e documentos contábeis, quando foram solicitados ao alegar, expressamente:

"Por motivos de força maior, indicados aos ilustres autuantes, o ex-sócio gerente do autuado, não teve a oportunidade de exibir os livros da IMPUGNANTE, até a data da lavratura do auto, em razão de que tais documentos da IMPUGNANTE estavam sob a guarda do ex-sócio Olympio Rosa de Aquino, que lamentavelmente faleceu (ôbito anexo)".

Essas alegações se caracterizam por argumentos frívolos, numa tentativa de querer justificar a falta de apresentação dos livros e documentos, na ocasião em que foram solicitados. Há falta de nexo em se pretender ligar fatos ou circunstâncias que de modo nenhum revelam laço a uní-lo, isto porque: a uma, porque a certidão de óbito de fls. 54 apenas prova o falecimento de Olympio Rosa de Aquino e não que os livros e documentos contábeis da autuada estivessem sob sua guarda, descortinando-se, portanto, um argumento de mera alegação, uma vez que se baseia em simples efeito de palavras e tão-só palavras; a duas, porque não havia cabimento para que os livros e documentos deixassem de estar em poder de Antônio Luiz Pires, uma vez que a este, como ex-sócio gerente, tendo sido cometida a incumbência de receber e saldar os créditos da empresa Facilar Veículos e Peças Limitada, como consta da parte final do Termo de Verificação Fiscal, de fls. 7/8, só poderia ter ao seu imediato alcance os mencionados livros e documentos para fins das respectivas baixas dos créditos à proporção que fossem sendo recebidos; a três, porque Olympio Rosa de Aquino, com a participação de 3,5% do capital social, não dispunha de nenhuma expressividade na representação da gerência da sociedade, não lhe competindo o direito de fazer uso da firma comercial, porquanto esse uso da razão social e a gerência da sociedade cabiam exclusivamente a dois outros ex-sócios, que detinham,



Acórdão nº 101-76.901

cada um, 46,5% das quotas do capital social, sendo Antônio Luiz Pires um desses gerentes, como se acha estipulado na cláusula IV do Contrato Social a fls. 46/48; a quatro, porque, frente a essas circunstâncias, o fato de exibir-se uma certidão de Óbito não implica no outro, consistente em apenas dizer que os livros e documentos contábeis estavam com o sócio falecido.

As afirmações da defesa se denotam incoerentes e não ficaram apenas no que se acabou de analisar.

Apesar de inexistir arbitramento condicional e não ser o ato administrativo do lançamento modificável pela posterior apresentação do documentário cuja inexistência e/ou recusa foi a causa do arbitramento do lucro, como decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais pelo Acórdão nº CSRF/01-0.241, os autuantes, quando os autos lhes foram distribuídos para manifestarem-se a respeito da petição impugnativa, olvidaram essa decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais bem assim o fato de que, frente ao entendimento atual da lei pela jurisprudência, a situação prevalente, é aquela que o fisco defronta, com inexistência de escrituração, ou recusa de sua apresentação, ao iniciar o processo de lançamento de ofício, e por motivo de tal olvidamento realizaram a diligência requerida pela defesa, a fls. 30, que dissera, expressamente:

"Desta forma, o autuado requer que V. Sa. designe servidor, para como PERITO DA UNIÃO, proceder em conjunto com o perito abaixo indicado ao exame de livros do autuado, que se encontram na cidade de Barra Mansa — RJ, na Rua Dr. Mário Ramos, 122 lojas 13 e 14. (os grifos são do relator).

Como perito próprio, o autuado indica o contador EDGAR JOSÉ REIS BARROS — CRC/RJ — 16845-1, com endereço na Rua Professor Pedro Vaz, 166 ap. 103, em Barra Mansa-RJ".

E mais, declarou, pelo Termo de Nomeação de Perito (fls. 33), que os livros, objeto do auto, se encontram na Rua Dr. Mário Ramos, 122 lojas 13/14, em Barra Mansa-RJ, confirmando, portanto, o mesmo local.



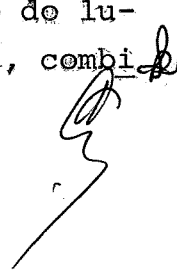
Acórdão nº 101-76.901

Embora sem razão para sua realização, em face do que se expôs quanto ao decidido pelo Acórdão nº CSRF/01-0.241 e à situação prevalecente nos termos da jurisprudência atual, foi exatamente no local indicado pela defesa que a diligência se realizou, como dá nota o Termo de Verificação Fiscal de fls. 60, e teve a assistí-la, como perito da recorrente, a pessoa nomeada por Edgard José Reis Barros.

Assinala-se também que o local da Rua Dr. Mário Ramos nº 122, lojas 13 e 14, foi uma vez mais indicado pela defesa com o oferecimento de uma outra petição impugnativa de fls. 70/72, por motivo da reabertura do prazo de defesa, em virtude da lavratura do Auto de Infração Complementar de fls. 64/65 para cobrança do adicional de 10%, previsto no art. 405, § 1º, do RIR/80 e de acordo com as alterações posteriores.

Depois de haver afirmada e reafirmado que os livros se encontravam na Rua Dr. Mário Ramos nº 122, lojas 13 e 14, em Barra Mansa-RJ, a defesa não convence com a argumentação, constante da petição de recurso, de que os livros e documentos da empresa se encontravam em outro local. Afinal, que joquete é esse, em dizer ora uma coisa, ora outra? E o que queria a defesa? Que por acaso os diligenciadores comparecessem em local diferente do que ela, em todas as oportunidades indicara como Rua Dr. Mário Ramos nº 122, lojas 13 e 14, em Barra Mansa-RJ? Ora, deixe a defesa de tergiversar, pois, não seja de esquecer-se que o Auto de Infração foi lavrado por lançamento de ofício com base no arbitramento de lucro diante da sua categórica afirmação de extravio de livros e documentos contábeis e de ser-lhe impossível a exibição de uns outros (cf. fls. 02).

Da inteligência atual da lei não transparece a intenção do legislador, em querer que se proceda à mudança de base do lançamento de ofício, para, abandonando-se o arbitramento do lucro, feito com suporte, de um lado, no art. 678 do RIR/80, combi-



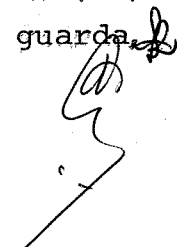
Acórdão nº 101-76.901

nado, por outro lado, com o art. 7º, inciso I, e art. 8º do Decreto-lei nº 1.648/78 (arts. 399, inciso I, e 400 do RIR/80), ficar-se à espera que as empresas cumpram as obrigações fiscais quando bem entenderem. Pode-se, se for o caso, apenas mudar o critério do arbitramento do lucro, se este não se fizer seletivamente sobre o elemento receita bruta, quando conhecida, em menoscabo dos elementos constantes do § 4º, art. 8º, do Decreto-lei número 1.648/78. No mais, o propósito defluente do ideal legislativo consiste, exatamente, em constranger as empresas com cobranças imediatas do tributo, colhido através de lançamentos de ofício suportados com bases irreversíveis, quando inobservadas as disposições do art. 7º do Decreto-lei nº 1.648/78 (art. 399 do RIR/80), obrigando-as a dar cumprimento à lei, nas ocasiões próprias e nos prazos marcados.

A prevalecer a tese da defesa estimular-se-ia uma recusa sob disfarce de extravio de livros e documentos, sem se cumprirem as disposições do § 1º, art. 165, do RIR/80, ficando-se à espera que se arbitrasse o lucro, para mais tarde, seja porque motivo fosse, até mesmo para se atualizar uma escrituração que estivesse em grande atraso, vir-se depois dizer que os livros e documentos contábeis apareceram e aí pleitear-se a anulação do lançamento de ofício, como se o arbitramento fosse condicional.

Ora, se a causa do lançamento de ofício, ocorrido com a lavratura do Auto de Infração, foi a expressa declaração de extravio de livros e documentos, o que vale por inexistência da escrituração, no momento em que ela devia ser apresentada aos agentes do fisco, daí em diante nada mais há para modificar-se a base da incidência do tributo se ela se fez corretamente com suporte no arbitramento do lucro sobre a receita bruta.

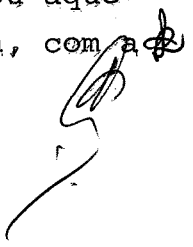
Não se perca, portanto, a lembrança de que, além do dever de escriturar regularmente os livros comerciais e fiscais, há, igualmente, o dever de conservá-los, não só eles, em boa guarda.



Acórdão nº 101-76.901

mas também os documentos em que a escrituração se assenta e bem assim dever também é o de exibi-lo, uns e outros, ao fisco, quando solicitados. Se depois de intimada a exibi-los, na hipótese 'da visitação fiscal ao domicílio da pessoa jurídica, para conferência do resultado operacional declarado, a exibição se deixa' de fazer, por motivo imputável ao contribuinte, vale a falta de exibição por inexistência da escrituração e não mais se cogita 'se ela nunca existiu, se existiu e se extraviou, e, portanto, se existiu, ou existe, mas não foi apresentada à fiscalização, quando esta solicitou que se lhe apresentasse. Tampouco, nada influi, frente à falta da citada exibição, que se diga tenha ela sido submetida a diversos tipos de fiscalização, porquanto cada fiscalização se exerce com finalidades próprias e objetivos distintos uns dos outros, sem que o setor peculiar de uma invada a área privativa da outra, porquanto o que sobressai da ação fiscal é a omissão, com que se houve a pessoa jurídica, ao ter faltado com a obrigação de apresentar, no momento aprazado, os livros ou documentos da escrituração.

Pertence ao passado a jurisprudência administrativa e também a judicial ia nas mesmas águas, que tornava insubsistente, sem encontrar sólido amparo legal, o ato administrativo do lançamento, sob a alegação de que a pessoa jurídica regularizara a escrita na fase de impugnação, ou reclamação, após encerrada a ação fiscalizadora. Seria de perguntar-se: qual o diploma legal que declarava insubsistente o ato do lançamento de ofício, nessas condições? E por que não se tornava insubsistente o arbitramento, quando a regularização da escrita se dava na fase de recurso? Ou até mesmo em qualquer fase do processo administrativo fiscal ou até mesmo em primeira instância, na via judicial? Mera convenção, porquanto nunca existiu lei que a tanto autorizasse, fosse na fase impugnativa, fosse na recursória. Esse entendimento jurisprudencial não tinha fundamento na legislação, tanto que foi modificado. Desde então, a situação prevaiente se tornou aquela que a fiscalização depara, quando executa a sua tarefa, com a



Acórdão nº 101-76.901

feitura do lançamento, ao lavrar o auto de infração, por ocorrência das condições legais necessárias ao arbitramento do lucro.

Nesta linha de entendimento, feito o lançamento e regularmente notificado o contribuinte, se houver impugnação, se instaura o litígio fiscal, que se findará, administrativamente, em primeira ou segunda instância, porém, em qualquer destas, o litígio é um só.

A respeito do entendimento jurisprudencial anterior, que, frise-se, não tinha assento em lei, disse, ao rebatê-lo com muita propriedade, o Insígne Conselheiro e Presidente da 3a. Câmara, Dr. URGEL PEREIRA LOPES, na justificação de voto para o Acórdão nº 103-04.054:

"Com efeito, em face de tal entendimento, nenhum contribuinte corre qualquer risco, do ponto de vista fiscal, se não possuir escrituração em ordem e atualizada, na hipótese de visita fiscal. Basta-lhe dispor de elementos para regularizar a escrita no curso do processo.

Pode-se até especular que os maus contribuintes, se lhes convier, podem manter escritas paralelas, uma oficial e outra oficiosa. Se o risco da visita fiscal for pequeno, guiar-se-ão pela oficiosa. Se o Fisco adregar de comparecer, é só refazer a escrita, apresentando-a, mesmo depois do auto, com toda a roupagem nova, e estará elidida a autuação.

Enfim, pode-se manipular a escrituração à vontade, pois haverá sempre oportunidade de **"consertar as coisas"**, mesmo que a fiscalização resolva arbitrar os lucros.

Se o fisco não comparecer até o decurso do prazo decadencial, **"valeu a pena"** correr o risco calculado..."

O atual entendimento jurisprudencial não mais acolhe a quele pertinente a modificar-se o ato administrativo do lançamento efetuado por dever de ofício, quando ocorrem as condições materiais previstas em quaisquer dos incisos do art. 7º do Decreto-lei nº 1.648/78, consolidados nos incisos do art. 399 do RIR/80.



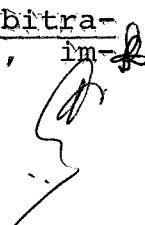
Acórdão nº 101-76.901

Reconhece que, em face das disposições dos arts. 641 e 642, as competências ali prescritas dão aos Fiscais de Tributos Federais, atualmente denominados Auditores Fiscais do Tesouro Nacional, atribuições definidas por fiscalização e atinentes à feitura do lançamento e não a de mero agente intimador, uma vez que inexiste arbitramento condicional, como decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais pelo Acórdão nº CSRF/01-0.421, do qual foi Relator o Ilustre Presidente do Primeiro Conselho de Contribuintes, Dr. AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ. Nesse aresto, o Preclaro Relator, após expor que as pessoas jurídicas, quando intimadas pelos Agentes do Fisco, devem exibir os documentos e os livros comerciais e fiscais, que lhes forem solicitados, em boa ordem, escriturados e em dia e que se não o fizerem, ou não estiverem em condições de fazê-lo, torna-se inviável, ou impossível verificar qual o verdadeiro lucro real, salienta, expressamente:

"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 os pressupostos 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 13.3.67, 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 a apuração do lucro real, eis que ao Agente Fiscal é vedado apurar o lucro real, inexistindo escrituração contábil, armando-o a lei com diversos critérios de arbitramento, cf. Acórdão nº 1.7/721), 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.

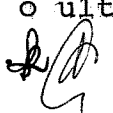
Admitir-se o contrário, equivaleria a um arbitramento condicional, não previsto em lei ou, ainda, im-



Acórdão nº 101-76.901

plicaria 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."

Harmoniza-se, portanto, com a lei o comportamento fiscal, se ao efetuar a fiscalização externa e direta no domicílio do sujeito passivo, como aqui ocorreu, o representante (agente) do fisco se vê diante de contribuinte omissos na exibição dos livros ou documentos da escrituração, após tê-lo intimado, sem sucesso, para o cumprimento desse dever, não há por que pudesse deixar de proceder a lançamento de ofício, mediante o arbitramento do lucro feito preferentemente sobre a receita bruta, como prevêm a lei e a Portaria Ministerial nº 22, de 12.1.1979 e, desarte, também não há fundamento legal para cancelá-lo, só porque, depois de autuada, a pessoa jurídica se dispusesse a apresentá-los. Portanto, se assim não fosse o entendimento da lei, em não haver arbitramento condicional, chegar-se-ia à conclusão de que, por um lado, ao sujeito passivo seria admitido o paradoxo de exasperar as disposições legais e escarnecer da fiscalização, e, por outro lado, seria de negar-se validade ao desempenho da atividade fiscalizadora a quem a lei conferiu competência em exercê-la, atribuindo-lhe funções específicas. Fora de tal entendimento, as funções dos Agentes Fiscais se transformariam em meras intimações e nada mais.

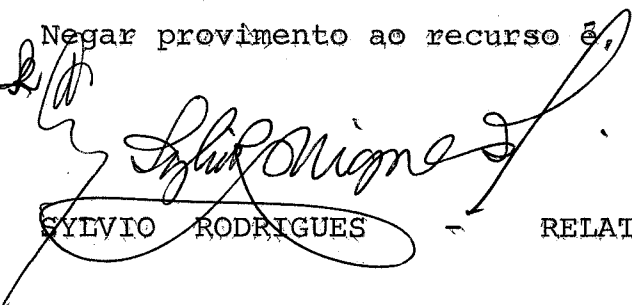
A aplicação dos percentuais de arbitramento do lucro o bedece aos ditames da Portaria Ministerial nº 22, de 12.1.1979, com distinção das receitas brutas, seja a proveniente de vendas (item II, letra "a"), seja a de prestação de serviços (item II, letra "c"). E como a empresa teve o lucro arbitrado em mais de um exercício dentro do mesmo quinquênio, cabível, portanto, é o aumento em 20% (vinte por cento), de um para outro exercício, sobre o último percentual adotado, como determina o item II, letra "d" 



Acórdão nº 101-76.901

Por fim, dúvida nenhuma se tem de que, de acordo com a parte final das disposições do item IV, mandando respeitar as condições estabelecidas nos itens II e III da Portaria Ministerial nº 22, de 12.1.1979, o aumento da percentagem sobre o lucro arbitrado, de um para outro exercício, se aplica a qualquer empresa seja, ou não, de atividade mista. O que se visa é a natureza da receita, para fins do arbitramento do lucro.

Negar provimento ao recurso é, em conclusão, o voto do relator.



SYLVIO RODRIGUES

RELATOR.