



MINISTÉRIO DA FAZENDA

AMS

Sessão de 08 de julho de 1987

ACORDÃO Nº 103-07.996

Recurso nº 91.301 - IRPJ - EXS.: DE 1983 a 1985

Recorrente RODOVIÁRIO SUL BRASILEIRO LTDA.

Recorrido DRF em SÃO PAULO (SP).

IRPJ - LUCRO ARBITRADO - I) A inexistência de escrituração na forma das leis comerciais ou a recusa de apresentação de livros, determina a adoção do regime tributário pelo lucro arbitrado (Irregularidades materiais); II) Inaplicável o agravamento dos percentuais em 20% à atividade econômica de transportes.

Dado provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RODOVIÁRIO SUL BRASILEIRO LTDA.

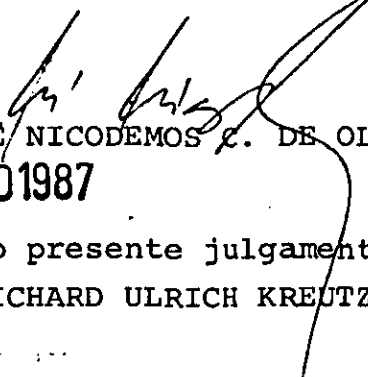
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de cerceamento do direito de defesa levantada pelo Relator. Vencidos este e o Conselheiro Francisco Xavier da Silva Guimarães, e, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação as parcelas de Cr\$ 9.881.022, Cr\$ 37.435.845 e Cr\$ 153.349.241, relativas, respectivamente, aos exercícios de 1983, 1984 e 1985. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Augusto de Vilhena.

Sala das Sessões, em 08 de julho de 1987

ANTÔNIO DA SILVA CABRAL - PRESIDENTE

CARLOS AUGUSTO DE VILHENA - RELATOR DESIGNADO

VISTO EM
SESSÃO DE:


JOSE NICODEMOS C. DE OLIVEIRA - PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL
13 AGO 1987

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LÓRGIO RIBEIRO, RICHARD ULRICH KREUTZER, e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 13802/000.046/86-42
RECURSO Nº 91.301
ACÓRDÃO Nº 103-08.996
RECORRENTE: RODOVIÁRIO SUL BRASILEIRO LTDA.

R E L A T Ó R I O

Trata-se de recurso voluntário (fls. 55/66) a decisão de primeira instância do Sr. Delegado da Receita Federal em São Paulo, SP (fls. 48/51) que, após reportar-se à informação fiscal oferecida no processo (fls. 43/44), houve por bem julgar improcedente a impugnação oferecida pela empresa (fls. 31/41) a auto de infração contra si lavrado, relativo aos exercícios de 1983 a 1985, arbitrando-lhe os lucros por falta de apresentação do livro diário, entre outros elementos.

Inconformada, essa ofereceu impugnação, no prazo prorrogado, primeiro negando que realmente tivesse recusado ou não apresentado o diário, para, em seguida, alternativamente, discorrer e concluir pela ilegalidade da cobrança, no seu mérito, trazendo à colação doutrina de ALBERTO XAVIER, além de julgados da esfera administrativa (Primeiro Conselho de Contribuintes) e judicial (Tribunal Federal de Recursos), que, no seu entender, ajudariam a sua tese.

Como alegou dispor da escrita regular, motivou a providência destacada na proposta de fls. 45, verbis:

"Senhor Chefe:

Tratando-se de arbitramento/IRPJ "ex-officio" e alegando o contribuinte, em sua impugnação, a existência de Livro Diário e escrituração regular, com o que pretende elidir o feito, proponho, de acordo com o art. 17 do Dec. 70.235/72 e por ser matéria relevante, seja realizada diligência para URGENTE VERIFICAÇÃO DO ALEGADO, bem como da existência de LALUR, constando do Termo de Verificação, conclusivamente, estejam, ou não, escriturados os atos e fatos pertinentes aos períodos-base referentes aos exercícios fiscais



de 1983 a 1985.

Por oportuno e também relevante, solicito que a Fiscalização esclareça, ainda conclusivamente, se há, ou não, outros elementos de prova que corroborem os valores até aqui apenas apontados como receitas pelo contribuinte, em suas declarações a destempo apresenta das.

À consideração.

Resultando da diligência a seguinte consideração, ou termo de registro (fls. 46):

"No exercício das nossas funções de Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, comparecemos à sede da empresa acima e verificamos que:

1) - A empresa não possui o Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR;

2) - O único Livro Diário apresentado, de nº 5, abrange o período Abril/82 a Março/83, tendo sido registrado na JUCESP tão somente em 21/02/86, isto é, após a conclusão do trabalho fiscal;

3) - Outro Livro apresentado foi o de Registro de Balancetes Analíticos nº 01, que registra os Balancetes mensais do período de Abril/82 Março/83, e registrado na JUCESP sob o nº 12.402, também em 21/02/86;

4) - Acrescente-se que o Livro Diário retro citado no item 2), foi registrado na JUCESP sob o nº 12.403, em 21/02/86.

E para constar, lavramos o presente em três vias de igual teor, que lido e achado conforme, vai assinado por nós, A.F.T.N.'s, e pelo representante legal da diligenciada, Sr. Claudino Zanon - Procurador, a quem é entregue uma das cópias.

Sucedeu-lhe a conclusão de fls. 47:

"Senhor Supervisor

Atendendo à solicitação de Diligência de fls. 45, comparecemos no estabelecimento da empresa em tela, onde constatamos o quanto relatado no "Termo de Verificação" de fls. 46, datado de 25/08/86.



Tendo em vista que a diligenciada, diversamente do alegado em sua peça impugnatória, só possui escriturado o Livro Diário nº 05, compreendendo o período de Abril/82 a Março/83, insuficiente, portanto, para elidir o feito fiscal, somos pela manutenção do Auto de Infração, acrescentando, por oportuno, que os únicos elementos de que se dispõe para corroborar as receitas da autuada, são os constantes das Declarações de Rendimentos de IRPJ juntadas ao presente Processo.

Ante ao que, para manter a cobrança, após sumarizar os fatos e fundamentos de decidir, ponderou o Sr. Delegado na ementa da decisão recorrida (fls. 48):

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA
EXERC. FINANCEIRO DE 83, 84 e 85

EMENTA: Mantém-se o lançamento "ex-offício" incidente sobre o lucro arbitrado, mesmo sendo conhecida a Receita Bruta, por não possuir escrituração regular nos termos das leis comerciais e fiscais que justifique a tributação pelo lucro real (art. 399, inciso I)."

O recurso da empresa, literalmente, entendo que a decisão recorrida não abalou os fundamentos da impugnação, pede permisão, e as reproduz.

Este, em síntese, o relatório.



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

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, Relator Designado:

Este Conselho, no que se refere à adoção do lucro arbitrado por substituição do lucro real, vem adotando os critérios estabelecidos pelo Acórdão nº 101-73.288, de 11 de maio de 1982, o qual passou a servir de guia a partir de então, fazendo com que a ijurisprudência administrativa evoluísse da fase de uma certa perplexidade em relação à matéria para uma mais monolítica, na qual as decisões tornaram-se homogêneas, propiciando, portanto, soluções idênticas pa



ra casos idênticos.

2. No acórdão líder, ora citado, as irregularidades que pudessem justificar o abandono da escrituração foram distinguidas em dois grupos: IRREGULARIDADES FORMAIS e IRREGULARIDADES MATERIAIS.

3. As irregularidades formais são, em síntese, aquelas relacionadas com o atraso na copiografia de matrizes, na falta de autenticação de livros, na ausência no LALUR de registros claramente indicados na declaração de rendimentos, imperfeições na elaboração das Demonstrações Financeiras que não comprometam o resultado, etc..... Essas irregularidades são facilmente sanáveis, bastando, apenas, um prazo razoável para tanto.

4. A desclassificação da escrita, entretanto, subsistirá caso essas irregularidades não sejam corrigidas no referido prazo. Essa orientação, também estabelecida no referido acórdão-líder, foi ratificada pelo Acórdão nº CSRF/01-0.241. É o que se deduz do trecho, a seguir transcrito, extraído do voto dessa decisão, a qual, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso especial, impetrado pela Fazenda Nacional:

"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 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 dispendidas, 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 recurso de sua apresentação (factos que impedem a regular apuração do lucro real, eis que ao Agente Fiscal é vedado apurar o lucro real, ine



xistindo escrituração contábil), armando-o a lei com os diversos critérios de arbitramento, cf. Acórdão 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.

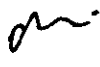
Admitir-se o contrário, equivaleria a um arbitramento condicional, não previsto em lei ou, ainda, implicaria em dizer-se que o ato administrativo de lançamento ficaria sem efeito, quando o contribuinte, após autuado, comprovasse possuir escrita e se dispusesse a apresentá-la, o que, convenhamos, por 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 a 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 tributárias." (os grifos são do original)

5. As irregularidades materiais já dizem respeito aos "vícios, erros ou deficiências da escrituração que a tornem imprestável para determinar o lucro real ou presumido". A sua correção não é fácil, e, na maioria dos casos, impossível. A sua constatação, por si só, justifica o abandono da escrituração.

6. Neste litígio, a rigor, apresentam-se apenas irregularidades materiais. A não apresentação do livro "Diário" reflete a inexistência de escrituração na forma das leis comerciais, um dos motivos determinantes da adoção do lucro arbitrado. O "Diário", do ponto de vista legal, é livro indispensável para demonstrar a adequada determinação do lucro líquido e, por via de consequência, do lucro real. Em relação aos períodos-base encerrados em 1982 e 1984, mesmo após a diligência realizada pelo órgão preparador, não exibiu a contribuinte qualquer livro "Diário" que contivesse a escrituração das operações realizadas nesses períodos. O lucro arbitrado, portanto, como que se impunha.

7. A recusa de apresentação de livros também é uma irregularidade material. A hipótese, inclusive, está expressamente delineada



da no inciso III do artigo 399 do regulamento aprovado pelo Decreto nº 85.450/85. Foi o que ocorreu em relação ao período-base encerrado em 1983. Conforme relata a contestação de fls. 43/44, por diversas vezes solicitaram os autuantes a apresentação de livros e documentos, em especial o livro "Diário".

8. Mesmo que se entenda que a apresentação na primeira fase do litígio do livro "Diário", contendo as operações do período-base encerrado em 1983, teria afastado a caracterização da irregularidade material, apresentar-se-ia, então, uma irregularidade formal. A mudança de enfoque não altera a questão: à contribuinte foi dado um prazo mais do que razoável para copiar matrizes e até mesmo para efetuar a própria escrituração, se estes eram os impecilhos que lhe impediam de exibir o livro "Diário". Não o fazendo nesse prazo, persiste a substituição do lucro real pelo lucro arbitrado, face o que foi dito no item 4 deste voto.

9. A diligência, já referida em item anterior deste voto, realizada a título de melhor instruir a autoridade julgadora de primeira instância, nenhum acréscimo fez à autuação, cujo fundamento continuou sendo exatamente o mesmo, qual seja, a não apresentação do livro "Diário". O reexame da matéria revelou, tão-somente, boa vontade e nunca novos fundamentos. Entender-se diferentemente significaria a concessão de novo prazo a quem não aproveitou vários outros, inclusive o último em que o órgão preparador dispunha-se, pelo visto, a não seguir a nova orientação a respeito da desclassificação da escrita.

10. Há um aspecto, porém, em relação ao qual tem a contribuinte razão. É o que se refere ao agramento dos percentuais em 20%. Este, o agravamento, não se aplica à atividade econômica de transportes. É o que afirma, de forma textual, o item 7.3 das normas complementares contidas no Parecer Normativo CST nº 68/79:

"A elevação gradual dos percentuais, 20% sobre o último adotado dentro do quinquênio, não se aplica à atividade econômica de revenda de combustíveis de

rivados de petróleo e a de transportes, as quais, por suas peculiaridades, terão o lucro arbitrado mediante a aplicação dos percentuais constantes de 5% (cinco por cento) e 10% (dez por cento) sobre as respectivas receitas, ressalvada, entretanto, a possibilidade de sua elevação até o dobro, se comprovada maior lucratividade na atividade econômica explorada."

11. Deduz-se da decisão da autoridade julgadora singular que a adoção do referido agravamento é fruto de uma análise da Portaria MF 22/79 com as luzes da orientação contida na Instrução Normativa SRF nº 108/80. Essa interpretação, entretanto, não tem razão de ser. O que consta do item 7.3 do PN CST 68/79, acima transcrito, continua prevalecendo. Tanto assim que o Manual de Orientação das Pessoas Jurídicas do corrente exercício financeiro (1987), específico para o preenchimento das declarações de rendimentos pelo lucro presumido ou pelo lucro arbitrado, não só repete o Parecer Normativo, neste particular, como ainda o cita, de forma expressa (vide item 6.3 do MAJUR/87).

12. Assim sendo, o lucro arbitrado de cada um dos exercícios a que se refere a presente exigência, deve merecer a seguinte reformulação:

- Exercício de 1983 - Renda Bruta....	Cr\$	494.051.046
Percentual de arbitramento		10%
Lucro Arbitrado	Cr\$	49.405.104
Valor do Termo de fls. 6	Cr\$	59.286.126
EXCESSO	Cr\$	9.881.022
- Exercício de 1984 - Receita Bruta..	Cr\$	935.896.117
Percentual de arbitramento		10%
Lucro Arbitrado	Cr\$	93.589.611
Valor do Termo de fls. 6	Cr\$	131.025.456
EXCESSO	Cr\$	37.435.845
- Exercício de 1985 - Receita Bruta..	Cr\$	2.555.820.683
Percentual de arbitramento		10%
Lucro Arbitrado	Cr\$	255.582.068

Valor do Termo de fls. 6 Cr\$ 408.931.309
EXCESSO Cr\$ 153.349.241.

13. Antes de finalizar, julgo oportuno destacar que, embora a contribuinte em seu recurso tenha mencionado uma preliminar de nulidade do auto de infração, as razões aduzidas, entretanto, são de mérito. E, nessa condição, foram levadas em conta neste voto.

VOTO, pois, no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação as parcelas de Cr\$ 9.881.022, Cr\$ 37.435.845 e Cr\$ 153.349.241, relativas, respectivamente, aos exercícios de 1983, 1984 e 1985.

Brasília-DF., em 08 de agosto de 1987.


CARLOS AUGUSTO DE VILHENA - RELATOR DESIGNADO



V O T O V E N C I D O

Conselheiro DÍCLER DE ASSUNÇÃO, Relator:

O recurso é tempestivo (fls. 54, 55 - tendo sido interposto no último dia do prazo, 17.03, datando o AR de 13.02, uma sexta-feira). Deve, portanto, ser conhecido. Não há preliminares levantadas.

Segundo o auto de infração, peça básica que delimita o litígio entre o Fisco e o contribuinte, a autuação deveu-se à "falta de apresentação do livro diário", não obstante intimações e prazos concedidos para tal (fls. 22 verso).

A impugnação rejeitou essa consideração, alegando a existência do diário, razão do que foi determinada diligência específica para certificar essa afirmação, constatando-se que a empresa realmente possuía um livro diário, o de nº 5, que abrangia porém, somente o período base correspondente ao exercício de 1.984, assim mesmo, registrado na Junta Comercial após a conclusão dos trabalhos da autoridade. Essa diligência acrescentou mais que a empresa não possuía o LALUR, dispondo entretanto de um livro de Registro de Balances Analíticos, com estes elementos pertinentes ao período acima mencionado (04/82 a 03/83), igualmente no entanto arquivado na Junta Comercial após a conclusão da ação fiscal.

A par de outras considerações, a circunstância do Livro Diário ter sido autenticado após a data da entrega da declaração ficou bem realçada na decisão recorrida, puxando inclusive o disposto na IN SRF 16/84, se vê dos segundo e terceiro de seus considerandos (fls. 50). Antes, o julgado "a quo" inclusive passou a dar mais destaque a aspectos que surgiram da diligência, quanto ao período acima que, em firmar-se no pressuposto básico de fato constante da autuação, isto é, não apresentação do diário,



Não dá para ter como correto o arbitramento nesse período, porque, pelo visto a empresa não possuía ou não apresentou quando da diligência o LALUR, porque antes da fase de impugnação esse fato em nenhum momento foi levantada como fundamental para o lançamento.

A entender desse relator, o fato é que sem dúvida, a diligência, informação fiscal e decisão de primeira instância, terminaram por trazer aos autos fatos novos, novos fundamentos e/ou considerações, aperfeiçoando as bases originais do lançamento quanto ao exercício de 1.984. Basta confrontar que pelo auto de infração o lançamento foi feito, sob o aspecto fático, porque teria havido recusa ou não apresentação ou falta de apresentação do diário, especificamente. No curso da ação fiscal tal diário, ainda que com registros parciais, terminou por ser apresentado, e, a rigor, foi levado em conta pela autoridade, que, bem ou mal, o examinou, e, mais constatou sua escrituração, ainda que parcial. Não aceitou como válida essa última tão somente porque, pelo visto, esse livro foi registrado na Junta Comercial posteriormente à entrega da declaração. Ora, mais essa falha, meramente formal, segundo inúmeras decisões desse Conselho, por si só, não autoriza o arbitramento, dado o seu caráter meramente formal. Somente as falhas materiais podem tornar a escrita em emprestável ou não merecedora de fé para a apuração do lucro real no período.

Isso, a meu ver, caracteriza verdadeiro cerceamento ao direito da ampla defesa que é deferido ao contribuinte, com garantia das duas instâncias, precedida a primeira do devido procedimento de impugnação.

Ante a essas considerações todos, voto no sentido reconhecer o aperfeiçoamento do lançamento, pela decisão de primeira instância, determinando assim seja reavendo o prazo de impugnação à contribuinte.

Brasília-DF., em 08 de julho de 1987.

DICLEN DE ASSUNÇÃO - RELATOR