



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Cleo7

Processo nº : 13805.004766/93-77
Recurso nº : 116.089
Matéria : IRPJ – EX: 1992
Recorrente : SÉRGIO LUIZ COPPOLA (FIRMA INDIVIDUAL)
Recorrida : DRJ/SÃO PAULO/SP I
Sessão de : 15 de outubro de 2003
Acórdão nº : 107-07.350

IRPJ. ARBITRAMENTO DE LUCROS. LIVRO DIÁRIO EM PARTIDAS MENSAIS. A falta de apresentação de livro auxiliar escriturado como ente complementar ao Livro Comercial escriturado em partidas mensais autoriza o arbitramento do lucro com base na receita bruta declarada

IRPJ. LUCRO REAL. DOCUMENTAÇÃO. APRESENTAÇÃO PARCIAL. ARBITRAMENTO DE LUCROS. SUBSISTÊNCIA. A falta de apresentação da documentação que ampara a escrituração justifica o arbitramento dos lucros. A escrituração só faz prova a favor do contribuinte quando lastreada em documentos hábeis e idôneos. Não apresentados, ainda que de forma parcial, queda-se derruída a pretensão de acolhimento ao rogo recursal ao abrigo dos artigos 18, inciso IV, da Lei nº 8.541/92, e 386 do Código de processo Civil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SÉRGIO LUIZ COPPOLA (FIRMA INDIVIDUAL)

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de prescrição intercorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE

NEICYR DE ALMEIDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 07 NOV 2003

Processo nº : 13805.004766/93-77
Acórdão nº :107-07.350.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 13805.004766/93-77
Acórdão nº : 107-07.350.

Recurso nº : 116.089
Recorrente : SÉRGIO LUIZ COPPOLA (FIRMA INDIVIDUAL).

RELATÓRIO

I – IDENTIFICAÇÃO.

SÉRGIO LUIZ COPPOLA (FIRMA INDIVIDUAL), empresa já qualificada na peça vestibular desses autos, recorre a este Conselho da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento de São Paulo/SP., que negara provimento às suas razões iniciais.

II – ACUSAÇÃO.

De acordo com as fls. 25/35, o crédito tributário – litigioso nessa esfera - lançado e exigível decorre de lançamento de ofício.

Arbitramento de lucro, tendo em vista que o contribuinte, com base no lucro real, não possui escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, fato este declarado pelo próprio contribuinte, conforme termo de declaração prestado à fiscalização, às fls. 25.

Enquadramento legal: art.400, parágrafo 6.º, do RIR/80.

III – AS RAZÕES LITIGIOSAS VESTIBULARES

Cientificada da autuação, em 08.09.1993, apresentou a sua defesa, em 22.10.1993, conforme fls. 39/41, acostando o documento de fls. 42 e seguintes. Em síntese, são essas as razões vestibulares extraídas da peça decisória:

o contribuinte possuía escrituração mercantil (Livro Diário e Razão Analítico), feita em folhas soltas que se encontravam em um escritório de contabilidade, no momento da fiscalização;

junta aos autos o movimento contábil dos períodos-base de 1991 e 1992, Livro Diário e Razão Analítico com escrituração pelo sistema de processamento de computador;

Processo nº : 13805.004766/93-77
Acórdão nº :107-07.350.

de acordo com as declarações de imposto de renda e os balanços patrimoniais dos exercícios de 1992 e 1993, foram apurados prejuízos fiscal e contábil;

o Livro Diário com escrituração mercantil devidamente registrada está a disposição do Fisco na sede da empresa;
requer o cancelamento do Auto de Infração.

IV – A DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

Às fls. 153/156 do Processo original, a decisão de Primeiro Grau exarou a seguinte sentença, sob o n.º 1.589/95.11.302, de 28 de agosto de 1995, e assim sintetizada em sua ementa:

Lucro Arbitrado – Ausência de escrituração do Livro Registro de Inventário, não comprovação da existência do Livro Diário regularmente registrado, e entrega das Declarações do Imposto de Renda somente após o início da fiscalização, justificam o arbitramento do lucro.

V – A CIÊNCIA DA DECISÃO DE 1º GRAU

Cientificada, em 11.10.1995 (fls. 157- verso), apresentou o seu feito recursal, em 08.11.1995 (fls. 158/163, colacionando os documentos de fls. 164 e seguintes.

VI – AS RAZÕES RECURSAIS

Não inova a sua peça vestibular.

VII – DO DEPÓSITO RECURSAL

Recurso impetrado antes da exigência legal de depósito recursal.

É O RELATÓRIO.



V O T O

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, relator.

O recurso é tempestivo. Conheço- o .

I. PRELIMINAR DE NULIDADE

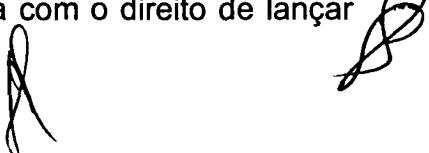
I.1. Prescrição Intercorrente.

Ainda que de forma assistemática, vislumbra-se que a recorrente, em ressonância à Resolução sob o nº 106-00.983, de 03 de junho de 1988 (fls. 87/ 94), exarada pela Egrégia Sexta Câmara desse Conselho, insurge-se contra o fato de o processo estar sem julgamento, por sete anos, incidindo, na espécie, a prescrição intercorrente.

A irresignação da recorrente, em sede de preliminar de nulidade, estriba-se em duas óticas distintas - dois institutos juridicamente díspares:

Inicialmente, infere-se, que os autos não devem prosperar, tendo em vista que os créditos a eles relativos foram alcançados pela prescrição, a teor do artigo 174 do CTN, mais especificamente em seu parágrafo único. Defende-se que o processo ficara parado na repartição, sem qualquer manifestação, por sete anos.

Para bem clarificar a matéria, vamos incursionar pelo viés também do instituto da decadência, objetivando-se uma análise diferencial. Inarredável, por outro lado, a conclusão de ser o auto de infração equivalente à notificação a que se refere o parágrafo único do artigo 173 do CTN. Nesse caso, temos o instituto da decadência. Isso posto e com arrimo nos artigos 113 e 139, há de se distinguir obrigação tributária e crédito tributário. Dessa forma, o termo inicial de decadência, constante dos incisos I e II do artigo 173 do CTN começa com o direito de lançar obedecido o período anual anterior, como base de cálculo.



Dessarte, o *fato tributável ou gerador surge no primeiro dia do exercício anterior seguinte*, iniciando-se, a partir do primeiro dia, o prazo fatal de cinco anos. Após nove anos da ocorrência do fato gerador e a decisão monocrática, decaiu o direito de a Fazenda Pública lançar o referido débito. Estas as razões de defesa.

A primeira indagação diz respeito à certeza e exigibilidade do crédito tributário a partir da notificação de lançamento havida, em 08.09.93 (fls.32). *A certeza se configura quando inexiste controvérsia a seu respeito; ou existente, se não se colima a sua contestação; exigível, quando não se suscitam restrições sobre a sua atualidade* (Instituciones del Proceso Civil, trad. de Santiago Sentis Melendo, Ejea, Buenos Aires, 1973, Vol. I, p. 271).

In Vocabulário Jurídico de De Plácido e Silva, ver-se-á no verbete *exigibilidade*, entre outras, a seguinte definição: “*Na técnica forense, a exigibilidade traz o sentido de executabilidade das obrigações, pelo que se entendem líquidas e certas já vencidas. E acrescenta: “O vencimento da obrigação é um dos elementos de sua exigibilidade, pois, enquanto não vencida a obrigação, não se considera exigível.*”

É consabido que o artigo 151 do CTN, em seu inciso III, determina que “*as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo administrativo*” suspendem a exigibilidade do crédito tributário, em consonância com o artigo 141 do mesmo Código Tributário Nacional.

Paulo de Barros Carvalho, *In Curso de Direito Tributário*, Saraiva 5ª. ed., p.315 , assim se posiciona acerca da temática: “*Lavrado o ato de lançamento, o sujeito passivo é notificado, por exemplo, a recolher o débito dentro de trinta dias ou a impugná-lo, no mesmo espaço de tempo. É evidente que nesse intervalo a Fazenda ainda não está investida da titularidade da ação de cobrança, não podendo, por via de consequência, ser considerada inerte. Se o suposto devedor impugnar a exigência, de acordo com as fórmulas do procedimento administrativo*

específico, a exigibilidade ficará suspensa, mas o prazo de prescrição não terá sequer iniciado."

É solar que o argumento jurídico da "prescrição intercorrente", também chamada de superveniente, é aquela que vem após a sentença.

Como envoltório dos institutos jurídicos aqui trazidos à colagem, o Egrégio Tribunal Federal de Recursos consolidou esse entendimento em jurisprudência remansosa, que foi traduzida do seguinte modo na Súmula 153:

*"Constituído, no quinquênio, através de auto de infração ou notificação de lançamento, o crédito tributário, não há falar em decadência, fluindo, a partir daí, em princípio, o prazo prescricional, que, todavia, fica em suspenso, até que sejam decididos os recursos administrativos." O acórdão recorrido seguiu essa vertente, citando acórdãos do Colendo Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:*

"A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal firmou-se no sentido de que, no intervalo entre a lavratura do auto de infração e a decisão definitiva do recurso administrativo que tenha sido interposto pelo contribuinte, não corre prazo decadencial ou prescricional."

Aliás, nesse sentido também já decidira o Egrégio Supremo Tribunal Federal, conforme se depreende do julgado abaixo transcrito, *ipsis litteris*:

"Com a lavratura do auto de infração consuma-se o lançamento do crédito tributário (art. 242 CTN). Por outro lado, a decadência só é admissível no período anterior a essa lavratura; depois, entre a ocorrência dela e até que fluia o prazo para a interposição do recurso administrativo, ou enquanto não for decidido o recurso dessa natureza de que se tenha valido o contribuinte, não mais corre prazo para a decadência, e ainda não se iniciou a fluência do prazo de prescrição; decorrido o prazo para a interposição do recurso administrativo sem que ele tenha ocorrido ou decidido o recurso administrativo interposto pelo contribuinte, há a constituição definitiva de crédito tributário, a que alude o art. 174, começando a fluir, daí, o prazo de prescrição da pretensão do fisco" (STF, RE 91.019-SP, Rel. Min. Moreira Alves).

 Em face do exposto, rejeita-se essa preliminar de nulidade. 

II. QUANTO AO MÉRITO

Independentemente da confissão do Senhor Gerente, às fls. 25, não me animaria em manter a imputação fiscal – tal como proposta - , pois os trabalhos de diligência, de cujo relatório emerge de fls. 229/230, acabou por convalidar a escrituração contábil posteriormente colacionada;aliás, em consonância com os propósitos da Resolução da ilustre Sexta Câmara desse Conselho. Tal postura - ora abandonada por esse relator - decorreria do fato de a exigência fiscal ter-se materializado de forma açodada, vale dizer, após transcorridos apenas 08 (oito) dias do Termo que dera início aos trabalhos de fiscalização.

Estou convencido, ainda que inexista prescrição acerca do prazo para exibição e apresentação de livros contábeis e/ou fiscais obrigatórios ao Fisco (deve ser imediato ao abrigo do artigo 645 do RIR/80), a prudência tem advertido que se deva, de forma criteriosa (excetuando-se os casos insertos no § 4º do artigo 623 do RIR/80), contemplar, nos termos fiscais, prazo com dose de razoabilidade. A jurisprudência remansosa deste Colegiado tem povoado os seus Acórdãos no sentido de que o Fisco conceda todos os prazos para que a recorrente possa, ainda na fase instrutória da ação fiscal, apresentar os esclarecimentos e os documentos pertinentes aos seus atos negociais.

Ocorre, entretanto, que três vertentes conspiram contra a parte litigiosa: a primeira surge do fato de o Termo que dera início à ação Fiscal, de fl. 01, ter voltado a sua atenção para a documentação (talonários de notas fiscais) – e não só para os livros contábeis – reconheça-se; a segunda, é que a Resolução a que se reporta, acertadamente abriu a possibilidade – embora com grande carga de frustração - de a empresa, após nove anos (de acordo com AR de fls. 99, vis-à-vis o Auto de Infração de fls. 32) da perpetração da exigência, apresentar todos os documentos relativos aos seus atos negociais; a terceira, não só denunciada pelos resultados da diligência, mas também comprovada por esse relator, apontam para lançamentos contábeis, em partidas mensais, sem que tenha havido a colação de livros auxiliares que minudenciassem os lançamentos contábeis aqui repudiados.

A defendente assinala que faltaram apenas 14 (quatorze) notas fiscais, relativas ao ano-base de 1991, e 107 relativas ao ano-calendário de 1992 . E mais: que tal lacuna representa, respectivamente, 9,5% e 41% do acervo contabilizado, mas que todos esses elementos probantes se encontram devidamente escriturados.

Os percentuais elencados pela defendente, por certo, se traduzem a razão numérica da documentação, por certo não tem o condão de estender tal inferência aos seus valores. Ademais, conforme denuncia o relatório de diligência, às fls. 229, a “ *empresa juntou apenas parte e, não conforme se determinou, em ambas as intimações, devidamente catalogada, numerada e organizada segundo os registros do livro fiscal, tal que ficasse comprovado pela documentação de suporte que os valores constantes do livro, referem-se aos estoques de 31 de dezembro dos anos fiscalizados.*”

É da exegese do artigo 3º, cooptado pelo artigo 142, parágrafo único do Estatuto Tributário, ser a atividade de fiscalização vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Portanto, longe de ser algo adstrito às conveniências e ao sabor do ente tributante, pois não realizada com base em lei que autoriza, de forma mais ou menos ampla o exercício da livre manifestação de vontade do agente que o praticará. O princípio da tipicidade não está adstrito à conveniência e à oportunidade da administração tributária. Ocorrendo, pois, os requisitos legais fáticos, deverá ser implementado o lançamento, sem margem de discricionariedade, em consonância com os artigos r. citados, mesmo porque fundados no artigo 97 da Lei nº 5.172/66 e, como arrimo envoltório, o artigo 150, inciso I da Constituição Federal de 1988.

No caso presente, os artigos são confluentes. Ora, se a escrituração não permite ao Fisco apurar o lucro real da empresa, por ausência de elementos que configurem, individualmente, as operações da empresa, não há como erigir esta forma de tributação como válida e pertinente.

Embora entendo desnecessário, porém em face da irresignação alcançada nesta sede, pela recorrente, insta enfrentar a literalidade do artigo 399, inciso IV do RIR/80.

IV – a escrituração mantida pelo contribuinte contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real ou presumido, ou revelar evidentes indícios de fraude.

O inciso aqui reproduzido encerra orações alternativas não mutuamente excludentes, necessariamente. Uma escrita deficiente, no que se refere, é suscetível de arbitramento dos lucros. O que vem a ser uma escrita deficiente para apuração do lucro real? Dentre as várias hipóteses emerge aquela que não se conforma ao artigo 160 do Livro do Lucro Real - RIR/80, vale dizer, aquela que, optante pelo lucro real, não obedeça às prescrições legais que lhe são próprias. Se, na outra ponta, a hipótese revelar evidente intuito de fraude, a cominação de penalidade exasperada se lhe impõe. Entretanto, este último não é o caso.

Estou convencido que os fundamentos do artigo 160 preexistentes aos do artigo 399 do mesmo RIR/80, não prescindem da interpretação teleológica de suas referidas matrizes legais, estendendo o seu alcance no tempo, no sentido de evitar permanentemente os males que o legislador objetivou extirpar. Portanto, devem ser harmonizados eventuais ou aparentes conflitos entre a interpretação teleológica de um único diploma legal e a interpretação sistemática de todas as normas que se correlacionem com o assunto versado. Esta a melhor maneira de se compreender a conjugação dos artigos em comento albergados pelo mesmo Decreto nº 85.450/80.

As cópias do livro Diário e do livro Razão colacionadas pela litigante, não permitem, a este relator, contrapor-se ao que assevera o relatório da diligência, máxime pela tenuidade material da contraprova. Estou convencido que,

Processo nº : 13805.004766/93-77
Acórdão nº :107-07.350.

não obstante a escrituração contemple lançamentos em partidas mensais, por outro lado, a sua individuação, ainda que involucrada pela data do último dia do mês, desde que, com lançamentos individuais, não inquinam as suas demonstrações, mormente se o movimento bancário, ainda que tangido por lançamentos globais, tenha a sua escrituração apartada da conta caixa. Isto porque, o levantamento da conta caixa seria factível, ainda que condicionado a levantamento com maior prazo de maturação. E, esse último fato não se materializou.

Sobre a argüição do artigo 141 e demais temas correlacionados, mister se faz declarar que a escrituração contábil há de ser única – um todo harmônico -, assevera o artigo 380 do Código de Processo Civil: “A escrituração contábil é *indivisível*; se dos fatos que resultam dos lançamentos, uns são favoráveis ao interesse de seu autor e outros lhe são contrários, ambos serão considerados em conjunto.” Portanto, a inobservância capital de um ente compromete, irreversivelmente, o todo.

C O N C L U S Ã O

Em face do exposto, rejeita-se a preliminar de nulidade e, no mérito, há de se negar provimento ao rogo recursal.



Sala das Sessões - DF, em 15 de outubro de 2003.

NEICYR DE ALMEIDA