



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

LADS/

Sessão de 13 de agosto de 1991

ACORDÃO Nº 101-81.861

Recurso nº: - 98.979 - IRPJ - EXS: DE 1986 a 1988

Recorrente: - EDITORA JUNDIAÍ LTDA.

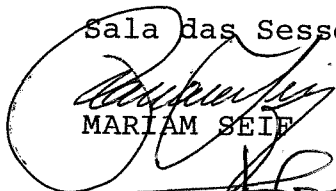
Recorrida: - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CAMPINAS - (SP).

ARBITRAMENTO DE LUCROS - Inexistência de Escrita - A lei autoriza o fisco a fixar os lucros tributáveis mediante arbitramento, quando faltar escrita contábil e/ou fiscal, e respectivos documentos comprobatórios, situação que abrange a hipótese de tais elementos terem sido destruídos antes da revisão fiscal. Isto porque se trata de mero instrumento que objetiva determinar o lucro tributável, sem qualquer conotação penal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EDITORA JUNDIAÍ LTDA.:

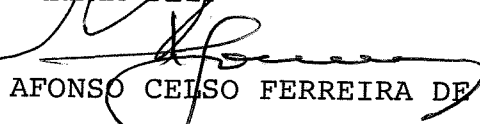
ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 13 de agosto de 1991


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE:

15 AGO 1991

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRAN

V.V.

DA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMEN-
TEL, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13839-000.112/89-82

RECURSO Nº: 98.979

ACORDÃO Nº: 101-81.861

RECORRENTE: EDITORA JUNDIAÍ LTDA.

R E L A T Ó R I O

EDITORA JUNDIAÍ LTDA., com sede à Rua Barão de Jundiaí, 374, Jundiaí-SP, após indeferimento de sua petição impugnativa, recorre, tempestivamente, do ato do Sr. Chefe da DIVTRI da DRF em Campinas-SP que, por delegação de competência, julgou procedente a exigência fiscal formalizada no Auto de Infração de fls. 23, resultante do arbitramento dos seus lucros nos exercícios de 1986, 1987 e 1988, períodos-base de 1985, 1986 e 1987, respectivamente.

O arbitramento foi procedido com fundamento nos artigos 399, incisos I e III e 400 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, e deveu-se ao fato de a empresa não ter demonstrado com documentos comprobatórios e com os livros fiscais e comerciais os valores constantes das declarações de rendimentos dos referidos exercícios e, ainda, em razão da contribuinte ter admitido expressamente sua impossibilidade em reconstituir sua escrita.

A base do arbitramento levada a efeito foi receita líquita informada na declaração de rendimentos, sendo o lucro obtido pela aplicação dos coeficientes de 30%, 36% e 43% sobre referidos valores, por tratar-se de empresa prestadora de serviços.

Contestando a exigência, a contribuinte ingressou, tempestivamente, com a impugnação de fls. 28/32, alegando

ACÓRDÃO Nº 101-81.861

gando, em síntese, que:

- a suplicante se constitui numa empresa jornalística e tinha seu estabelecimento distribuído em vários imóveis da cidade, sendo um deles, onde se localizava seu arquivo, representado por uma construção antiga, cuja segurança deixava muito a desejar;

- na madrugada do dia 06.01.88, às águas das fortes chuvas que assolaram a região de Jundiaí alagaram o recinto do citado imóvel e danificaram grande parte do material aí guardado, inclusive os livros contábeis e respectivos documentos, pertinentes aos anos de 1973 até junho de 1985;

- os livros e documentos dos anos subsequentes não foram atingidos, tendo em vista que se encontravam no escritório da empresa, sendo objeto de exame pelos fiscais do IAPAS;

- em face ao ocorrido a empresa providenciou a publicação, na edição do Jornal de Jundiaí do dia 07.01.88, de uma "Declaração", onde a direção do jornal levou ao conhecimento público o lamentável acidente;

- a falta de segurança do citado imóvel acarretou a mudança do seu conteúdo para um outro prédio, onde o arquivo da peticionária passou a operar;

- para proceder a transferência do material do antigo prédio para o novo, destacou-se o funcionário de nome Teobaldo Luiz Ramos de Andrade, o qual foi incumbido, inclusive, de incinerar o documentário atingido pela prescrição;

- contudo, por lamentável equívoco do citado funcionário, incineraram-se livros e documentos de período não prescrito, inclusive aqueles relativos aos anos de 1985 a 1987, negligência essa que veio determinar seu desligamento sumário dos quadros da empresa.



ACÓRDÃO Nº 101-81.861

- preocupada com os reflexos que tais incidentes poderiam lhe acarretar, a impugnante providenciou, além da já mencionada publicação no jornal, uma comunicação à DRF a que está jurisdicionada, por ofício datado de 08.06.88, relatando os fatos ocorridos;

- para sua surpresa, após essa comunicação, recebeu intimação do Fisco Federal, datada de 14.01.89, solicitando os Livros de Apuração do Lucro Real e de Prestação de Serviços, bem como cópia dos recibos de entrega das declarações de rendimentos referentes aos exercícios de 1985 a 1988, daí resultando a fiscalização que desaguou no auto de infração ora impugnado.

Após a exposição dos fatos na forma acima, prossegue a peticionária arguindo, em sua defesa, a improcedência da aplicação dos incisos I e III do artigo 399 do RIR/80 à espécie, pois, segundo alega, mantinha escrituração regular, na forma das leis comerciais e fiscais e que não deixou de elaborar as demonstrações financeiras de que trata o artigo 172 do RIR/80. Por outro lado, não se recusou a apresentar os livros e documentos da escrituração à autoridade tributária, eis que a não apresentação dos mesmos resultou de circunstância de força maior, totalmente estranhas à sua vontade.

Lembra ainda que apresentou as suas declarações de rendimentos com base na apuração do lucro real, anteriormente ao sinistro ocorrido com seus livros e documentos, as quais são legítimas e não refletem, por si, fatos imponíveis outros além daqueles declarados.

Concluindo, afirma a impugnante que, sendo do conhecimento da autoridade administrativa, competente para constituir o crédito tributário, a ocorrência do sinistro com os livros e documentos, sem que se verificasse nenhuma das hipóteses elencadas no artigo 149 do CTN, o procedimento administrativo de que trata o artigo 142 do CTN só pode obedecer, inicialmente, a regra do artigo 623 do RIR/80 e não do artigo 399.



Em informação fiscal às fls. 60, o autor do feito propugna pela manutenção integral do auto de infração, por estar o mesmo alicerçado na legislação vigente.

A autoridade julgadora de primeira instância a catou a proposta fiscal e manteve integralmente o lançamento, nos termos da decisão de fls. 62/63, assim ementada:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

Exercícios: 1986, 1987 e 1988

LUCRO ARBITRADO - A destruição de documentos contábeis, livros fiscais obrigatórios, bem como do livro razão auxiliar, e a existência de declaração inexata, que se presume em razão da destruição dos documentos, justificam o lançamento de ofício.

EXIGÊNCIA FISCAL PROCEDENTE."

Referida decisão lastreou-se nos seguintes consideranda:

"CONSIDERANDO que às fls. 04 a autuada afirma que os documentos e livros de 85, 86 e 87 foram incinerados indevidamente em abril de 1988, a fastando assim a caracterização de caso fortuito ou força maior;

CONSIDERANDO que a destruição de livros e documentos aliada à impossibilidade de recomposição, como reconhece a impugnante no documento de fls. 07, traz como inevitável consequência o arbitramento do lucro;

CONSIDERANDO, ainda, que o arbitramento não é penalidade, mas simples meio de apuração do lucro;

CONSIDERANDO tudo mais que do processo consta."

Inconformada com citada decisão, a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 71/79, onde além de reeditar os termos de sua impugnação aduz ainda que:

- a incineração indevida e indesejada dos li vros pelo funcionário negligente da autuada, representou um aci dente, que caracteriza, perfeitamente, o caso fortuito;



- diferentemente do alegado pela r. decisão recorrida, o arbitramento, em seu caso, representou verdadeira penalidade, pois: de um lado, a forma de se apurar o resultado do exercício dá origem a um lucro maior que aquele realmente ocorrido, o que acarreta um acréscimo do imposto a recolher; de outro lado, porque o lucro arbitrado se presume distribuído em favor dos sócios, gerando uma nova tributação calcada em fato não ocorrido, e, por último, pelos encargos da multa resultante do lançamento de ofício, que é bastante onerosa.

A seguir volta a enfatizar a inaplicabilidade ' dos incisos I e III do artigo 399 do RIR/80, para ao final concluir que:

"O Fisco não encontrou qualquer elemento, no estabelecimento da autuada, ou mesmo fora dele, que revelasse a existência de culpa da recorrente nos acidentes verificados.

Por outro lado, a suplicante apresentou Declaração de Imposto de Renda dos exercícios mencionados no Auto de Infração, as quais se estribaram em seus livros e documentos atingidos pelos acidentes referidos.

Ora, se isto ocorreu, não lhe era facultado, em desprezando o valor do lucro oferecido pela autuada nas declarações que apresentou, arbitrar outros lucros pelo processo presuntivo referido no art. 400 do mesmo RIR.

Este Colendo 1º Conselho de Contribuintes assim tem decidido, em outros casos submetidos a julgamento. Conforme o demonstrado no seguinte julgado:

Não dá causa ao arbitramento de lucros a falta de apresentação de livros comerciais e respectivos documentos em que se assentava a escrituração, em virtude de incêndio superveniente à apresentação das declarações de rendimentos, que destruiu o estabelecimento da empresa, não comprovada a existência de culpa da empresa no sinistro e, tampouco, inexatidão das declarações prestadas ou a existência de vícios T que lhes retirassem a confiabilidade (Ac. 1º CC 101-74.138/83).

É o relatório.



ACÓRDÃO Nº 101-81.861

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora

Recurso tempestivo. Dele conheço.

Como se vê do relatório, trata-se de arbitramento de lucro procedido em razão da absoluta falta de condições por parte do fisco de apurar o lucro tributável declarado pela empresa nas declarações de rendimentos apresentadas nos exercícios de 1986 a 1988 através dos livros comerciais e fiscais e respectivos documentos comprobatórios, os quais, segundo alegação da contribuinte, foram indevidamente incinerados.

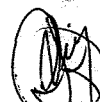
O arbitramento do lucro por inexistência de escrita ou por sua não apresentação está previsto nos incisos I e III do artigo 399 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 84.450/80, que é claro ao determinar a medida quando a escrituração do contribuinte não se fizer de acordo com as exigências das leis comerciais e fiscais, verbis:

"Art. 399 - A autoridade tributária arbitrarã o lucro da pessoa jurídica, inclusive da firma individual equiparada, que servirá de base de cálculo do imposto, quando (Decreto-lei número 1.648/78, art. 7º):

I - o contribuinte sujeito à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras de que trata o artigo 172.

.....
III - o contribuinte recusar-se a apresentar os livros ou documentos da escrituração à autoridade tributária."

Depreende-se do texto legal supratranscrito que a medida alcança todas as empresas que deixarem de atender às normas reguladoras da escrituração regular das atividades que desenvolve, sem cogitar dos motivos de sua inexistência. Isto porque o arbitramento do lucro constitui-se num mero instrumento que objetiva determinar o lucro tributável quando falte a



ACÓRDÃO Nº 101-81.861

escrituração contábil, que é o meio material concreto de conferir-se o resultado operacional da pessoa jurídica, não possuindo qualquer conotação penal.

Com efeito, vale observar que a jurisprudência reinante neste Tribunal Administrativo é mansa e pacífica em admitir o arbitramento de lucros somente em casos extremos, tendo em vista os fundamentos destacados no voto do ilustre Conselheiro Fernando Cícero Velloso, os quais lastrearam a decisão consubstanciada no Acórdão nº 01-0.17, da Egrêgia Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"A desclassificação da escrita, é pacífico, somente deve ser adotada em casos extremos. No meu entender, é a última das opções admissíveis ao fisco, que, ao contrário, deve se reforçar ao máximo para aproveitar aquilo que foi escriturado, sob risco, inclusive, de no futuro vermos 8 entre 10 escritas examinadas, totalmente desprezadas.

Por outro lado, o que se objetiva com a desclassificação, ao contrário do que pensam alguns, é apenas apurar-se um resultado que, em razão de inúmeras deficiências detectadas não pode ser aquele que consta da escrituração, totalmente eivada de deficiências absolutamente incontornáveis.

Não se procura um resultado maior ou menor, e penso, não se deve transmitir aos interesses a idéia de que a opção entre o arbitramento e o lucro real se faz em função do lucro tributável a ser apurado.

O arbitramento é mera forma de apuração de resultados, sem qualquer, mínimo que seja, conotação de penalidade ou castigo. Procura-se com a utilização deste instrumento, apenas, restabelecer ou apurar um resultado que, por meio de práticas censuráveis ou com a utilização de artifícios adotados por um determinado contribuinte, torna-se impossível de ser conhecido, daí inclusive a preocupação constante da lei em aproximar ao máximo o resultado a ser apurado pelo arbitramento daquele que seria o normal ou compatível ao contribuinte, para o que, inclusive, nos diz legislação recente, devemos considerar várias particularidades de cada contribuinte."

Ressalta dos fundamentos supratranscritos

que



ACÓRDÃO Nº 101-81.861

o arbitramento do lucro tem a função precípua de suprir a escrituração regular do contribuinte, na hipótese de sua imprestabilidade ou inexistência, para os efeitos de reconstituição 'do resultado passível de tributação pelo imposto de renda. Daí ser incontroverso o entendimento de que a medida é cabível mesmo na hipótese de extravio dos livros e documentos contábeis, 'conforme decisão exarada no Acórdão nº 101-74.949, da lavra da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, consubstanciada na ementa a seguir transcrita:

"IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCRO - A lei autoriza o fisco a fixar os lucros tributáveis quando falte a escritura contábil, situação que abrange a hipótese de ela ter sido extraviada antes da revisão fiscal. As declarações de rendimentos, por sua vez, são informações unilaterais, não fazendo prova em favor do contribuinte se o mesmo não puder apresentar a escrituração que a sustenta."

No presente caso está mais do que evidenciada a inexistência da escrita contábil e fiscal, bem como dos respectivos documentos comprobatórios, antes de qualquer revisão fiscal, fato este, aliás, confessado pela própria contribuinte, que, na mesma oportunidade declarou-se impossibilitada de proceder a sua reconstituição.

A ausência de tais elementos por si só já justificam a medida adotada pelo fisco, uma vez que, como já ressaltado nos itens precedentes, o arbitramento levado a efeito não teve qualquer conotação penal, mas deveu-se, isto sim, a completa impossibilidade da autoridade autuante de apurar o resultado da empresa pelo meio usualmente adotado qual seja, me diante exame de sua escrituração regular e documentos que a corroborem.

Ademais os argumentos expendidos pela recorrente nas petições de defesa apresentadas são insuficientes para dar guarida a sua pretensão de ver reformada a decisão "a quo", senão vejamos.



No intuito de eximir-se das repercussões fiscais advindas da falta dos livros comerciais e fiscais e respectivos documentos comprobatórios, a empresa insiste em alegar que sua destruição resultou de circunstâncias alheias a sua vontade, quais sejam:

a) inundação sofrida no imóvel onde guardava os livros e documentos relativos aos anos de 1973 a junho de 1985;

b) incineração indevida dos livros e documentos relativos aos anos de 1985 a 1987, por negligência de ex-funcionário incumbido de transferir o material do antigo prédio para o novo.

Evidencia-se, desde logo, que dos motivos elencados, apenas o primeiro (inundação provocada por fortes chuvas que teriam assolado a região) poderia caracterizar o caso fortuito. Entretanto, ainda que se considere tal circunstância, mesmo assim tal argumento não socorre a recorrente, eis que, de conformidade com a jurisprudência dominante nesta esfera administrativa, a simples alegação da ocorrência do caso fortuito ou de força maior não basta para eximir a empresa do cumprimento das obrigações relativas à guarda e conservação dos livros e documentos respaldadores dos lançamentos consignados em sua escrituração comercial e fiscal. É necessário, antes e acima de tudo, que a contribuinte prove concretamente que adotou as cautelas mínimas tendentes a evitar os danos ou, pelo menos os efetivos prejuízos causados, quando provado que apesar das cautelas adotadas foi impossível evitar o evento.

Na hipótese sob exame, os elementos que instruem os autos indicam que a empresa não adotou as cautelas ' que poderiam se esperar do bom senso, da prudência e diligências normais para evitar a destruição dos documentos, basta ver que ela própria confessou em suas petições que o imóvel onde se localizava seu arquivo era representado por uma construção antiga, cuja segurança deixava muito a desejar.



ACÓRDÃO Nº 101-81.861

De concreto, a empresa só logrou comprovar o aviso que fez publicar acerca da ocorrência, não provando, contudo, nos moldes estabelecidos em lei, a efetiva destruição dos documentos exigidos pela fiscalização. Nem mesmo a providência adotada observou criteriosamente o mandamento legal consubstanciado no § 1º do artigo 165 do RIR/80, a saber:

"Art. 165 - omissis

§ 1º - Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de 48 (quarenta e oito) horas, ao órgão competente do Registro de Comércio (Decreto-lei nº 486/69, art. 10)."

Não há nos autos qualquer notícia quanto à informação a que alude a norma legal ao Registro de Comércio, evidenciando também este aspecto a inadequação das medidas adotadas.

No que respeita ao segundo motivo elencado - incineração de livros e documentos por negligência de ex-funcionário da empresa -, refoge por completo ao campo do significado jurídico do caso fortuito, o que torna despicienda qualquer tentativa da recorrente em considerá-lo como tal.

Com efeito, para que não remanesçam dúvidas em torno do significado da expressão "caso fortuito" para os efeitos jurídicos, transcrevemos, a seguir, o conceito formulado pelo renomado jurista De Plácido e Silva, em sua célebre obra "Vocabulário Jurídico", Ed. Forense - 9a. Edição - 1986, in verbis:

"CASO FORTUITO - É expressão especialmente usada, na linguagem jurídica, para indicar todo caso que acontece imprevisivelmente, atuado por uma força que não se pode evitar.

São assim, todos os acidentes que ocorrem, sem que a vontade do homem os possa impedir ou sem que tenha ele participação, de qualquer maneira, para a sua efetivação.

.....



ACÓRDÃO Nº 101-81.861

O caso fortuito é, no sentido exato de sua derivação (acaso, imprevisão, acidente), o caso que não se poderia prever e se mostra superior às forças ou vontade do homem, quando vem, para que seja evitado."

Ora, pretender emprestar a um ato negligente, praticado pelo homem, o sentido de acaso, imprevisão ou acidente, conforme acima explicitado, não se coaduna com os mais comezinhos princípios lógicos do direito, eis que os primeiros, por definição, são casos evitáveis pela ação ou pela vontade do homem, enquanto que o caso fortuito decorre de eventos superiores à vontade do homem.

A propósito, referindo-se a distinção existente entre as duas situações, ensina o já mencionado autor, na obra citada que:

"Desse modo, caso fortuito ou de força maior, análogos pelos efeitos jurídicos e assemelhados pela impossibilidade de serem evitados, previstos ou não previstos, possuem sua característica na inevitabilidade, porque possíveis de se prever ou de não se prever, eles vieram, desde que nenhuma força os poderia impedir.

E daí, com justa razão, não se poder confundir o caso fortuito ou de força maior, com os casos impensados, os casos de imprevidência, os casos de negligência, os casos de imprudência ou de imperícia.

Estes vieram pelas circunstâncias que os determinaram. Eram casos evitáveis pela ação ou pela vontade do homem.

Os casos fortuitos e de força maior são superiores às forças do homem e à sua vontade, ao passo que os casos de outras espécies se mostram ação de quem os praticou ou se converteram em efeito, em função das causas negligência, imprudência, imperícia, etc.

Por princípio, ninguém responde pelos casos fortuitos e de força maior, pois que, inevitáveis por natureza e essência, aconteceram porque tinham que acontecer.

ACÓRDÃO Nº 101-81.861

Entre muitos, se consideram casos fortuitos e de força maior: as tempestades, as borrascas, as enchentes, os terremotos, as guerras, as revoluções, os naufrágios, ou quaisquer outros acontecimentos assim, imprevisíveis ou previsíveis, mais inevitáveis."

Por todo o exposto, e por tudo mais que dos autos consta, nego provimento ao recurso.



MARIAM SEIF - RELATORA