



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MHP

Sessão de 17 outubro de 19 89

ACORDÃO N.º 101-79.257

Recurso n.º 94.425 - IRPJ - Exercícios de 1983 a 1987

Recorrente VISCAL COMERCIAL E IMPORTADORA LIMITADA

Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM RIBEIRÃO PRETO (SP).

IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO - Incondicio
nal é o arbitramento do lucro, decorrente
de processo de lançamento de ofício, quan
do a pessoa jurídica, intimada a apresen
tar os livros e documentos contábeis, dei
xa de exhibi-los.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recur
so interposto por VISCAL COMERCIAL E IMPORTADORA LIMITADA.

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

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 1989

URGEL PEREIRA LOPES

PRESIDENTE

FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA

RELATOR

VISTO EM AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS -

PROCURADOR DA FAZEN
DA NACIONAL

SESSÃO DE: 18 JAN 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros:
CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CELSO AL
VES FEITOSA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, RAUL PIMENTEL e JOSÉ EDUARDO
RANGEL DE ALCKMIN.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13852-000.090/88-00

RECURSO Nº: 94.425

ACÓRDÃO Nº: 101-79.257

RECORRENTE: VISCAL COMERCIAL E IMPORTADORA LIMITADA.

R E L A T Ó R I O

VISCAL COMERCIAL IMPORTADORA LIMITADA, empresa estabelecida na cidade de Barretos, jurisdicionada à Delegacia da Receita Federal em Ribeirão Preto (SP), foi visitada pela fiscalização externa para conferência dos lucros tributados nas declarações de rendimentos dos exercícios de 1983 a 1987.

Após a lavratura, em 22-04-1988, do Termo de Início de Fiscalização (fls. 9), em que se solicitou a apresentação dos livros e documentos contábeis, voltou a fiscalização a solicitá-los, em 02-05-1988, tendo, então, lavrado o Termo de Verificação de fls. 10, no qual o contador, responsável legal da empresa, declarou terem eles sido extraviados, consoante publicação feita no "O Diário" de Barretos (fls. 11). A publicação cita como extraviados o livro Diário, o Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, livro Registro de Inventário e os mapas de correção monetária do balanço.

Convidado, em 03-05-1988, pelo Termo de Intimação de fls. 68, a reconstituir a escrituração contábil, o responsável legal da empresa disse, pelo Termo de Verificação de 24-05-1988 (fls. 69) não ter condições de reconstituí-la quanto aos anos-base de 1982 a 1986.

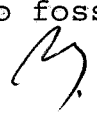
Históriadados todos esses fatos no Termo de Encerramento de Ação Fiscal de 07-06-1988 (fls. 02/04), foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01, para cobrar-se o imposto de renda inci-

Acórdão nº 101-79.257

dente sobre o lucro arbitrado, com aplicação dos coeficientes 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 12-01-1979, do Ministério 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). Ao lucro arbitrado somaram-se as receitas não operacionais, consoante estabelece o item V, letra "b", da mesma Portaria MF número 22/79. Da soma assim obtida por exercício deduziu-se, correspondentemente, o lucro tributado na declaração de rendimentos do respectivo exercício (fls. 02-v./04).

Após obter acréscimo de metade ao prazo para impugnação da exigência, como requerera, a fls. 70, nos termos do art. 6º, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 06-03-1972, a empresa iniciou o litígio fiscal com a petição impugnativa de fls. 73/90.

Argumenta a defesa que o arbitramento do lucro só se aplica no caso de inexistência de escrituração regular na forma das leis comerciais e fiscais, mas tal escrituração existe segundo consta de registro feito no livro Termos de Ocorrências, modelo 6 (fls. 93) e da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, relativa à Previdência Social (fls. 91/92), e ela (escrituração) não foi apresentada, em razão do extravio dos livros de contabilidade. Em prosseguimento, afirma que para efetuar-se o arbitramento, pressupõe exame de escrituração, na qual se verificarem vícios, erros deficiências ou fraudes que a tornem imprestável para determinar o lucro real, o que não é o seu caso, pois apenas os livros se encontram extraviados. Diz ser possível fazer a restauração da escrita no prazo de seis meses, uma vez que possui toda a documentação colecionada em trinta e seis caixas, dando por improcedente a afirmação fiscal de que inexistente documentação. Afirma que a publicação em jornal e a comunicação ao Registro de Comércio a respeito do extravio de livros contábeis surtem efeitos para a recontabilização dos atos e fatos escriturados nos livros e expedientes desaparecidos. Dá por ilegal a Portaria MF nº 22/79 à luz da Constituição, atribuindo-lhe letra morta e se o arbitramento do lucro fosse válido seria no índice fixo de 15%,



conforme o Decreto-lei nº 1.648/78. Protesta contra a cobrança ' dos juros de mora, entendendo que o legislador do Código Tributário Nacional distingue os conceitos de obrigação tributária e de crédito tributário pelas disposições dos artigos 113, § 1º, 139, 141 e 142, para afinal dizer que, em face do artigo 161 do CTN, ' ainda não adveio o vencimento do crédito tributário em consequên- cia de efeito suspensivo na forma do artigo 151 do mesmo diploma legal codificado.

A petição impugnativa foi indeferida pelo Dele- gado da Receita Federal em Ribeirão Preto, mediante a Decisão nº 00365/89 (fls. 99/106), sob a seguinte ementa:

"A lei determina o arbitramento do lucro ' quando o contribuinte, sujeito à tributação' pelo resultado real, não possuir escritura- ção regular, estando abrangida a hipótese de extravio dos livros contábeis e fiscais.

A elevação gradual dos percentuais de arbi- tramento, estabelecida na Portaria MF número 22/79, tem pleno respaldo legal."

Da decisão singular colhem-se, por síntese, fun- damentos no sentido de evidenciar:

- que, nos termos do art. 399, inciso I, do RIR/80, a falta da escrituração contábil de- termina que se proceda ao arbitramento dos lu- cros, sendo irrelevante distinguir-se a causa desta falta, bem como se referida escritura- ção existira antes;
- que não procede a afirmação de que o arbitra- mento dos lucros não abrangeria a sua posição que, por motivo de extravio, não mais deteria livros e documentos solicitados pela fiscali- zação;
- que, a respeito da afirmação de que a empresa não mais possuía a documentação, decorre da declaração constante do Termo de Verificação' de fls. 10;

13.

14.

- que o artigo 10 do Decreto-lei nº 486/69 apenas criou a obrigação de, no caso de extravio, a pessoa jurídica fazer a publicação em jornal e comunicar o fato ao órgão competente do Registro do Comércio, antes de providenciar a legislação de novos livros;
- que é insustentável o entendimento de que esse dispositivo estaria excepcionando do arbitramento dos lucros a hipótese do extravio dos livros, porque teria admitido a reconstituição da escrita, sem fixar prazo para sua efetivação;
- que o autuante se dispôs a conceder à empresa para reconstituir a escrituração, conforme Termo de Intimação a fls. 68, e somente promoveu o arbitramento dos lucros, após registrar a declaração do contador de que não tinha condições de refazê-la (Termo de Verificação de fls. 69);
- que, na conformidade do Acórdão CSRF/01-0.241, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, inexistente arbitramento condicional;
- que sobre a alegada infringência do artigo 8º do Decreto-lei nº 1.648/78, pela Portaria MF nº 22/79, em face do preceito do art. 6º da Constituição Federal, não cabe discutir, na esfera administrativa, a constitucionalidade ou não de disposições legais;
- que, no tocante aos juros de mora o artigo 16 do Decreto-lei nº 1.967, de 23-11-1982, estatui que, independentemente do lançamento ou da apresentação da declaração de rendimentos, a falta ou insuficiência de recolhimento do im-

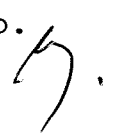


Acórdão nº 101-79.257

posto, nos prazos nele fixados, apresentada ' ou não a declaração de rendimentos, sujeita— ria o contribuinte à multa de mora ou multa de lançamento de ofício, acrescida, em qual— quer dos casos, de juros de mora, com amparo' no artigo 161 do C.T.N. e sem objeção pela ju risprudência administrativa e judicial.

Em apelo voluntário do segundo grau, a empresa, pela petição de recurso de fls. 110/115, apresentada no prazo, reedita o seu entendimento anterior, exposto na petição impugnati— va, acrescentando que o prazo de seis meses pedido na impugnação para reescrituração já se encontra passado e assim seria necessá— rio, no mínimo, mais um ano para sua conclusão.

É o relatório.



Acórdão nº 101-79.257

V O T O

Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, Relator:

A escrituração contábil é o meio material concreto de conferir-se o resultado operacional da pessoa jurídica. A falta de sua apresentação impede a verificação do resultado operacional declarado. Neste caso, a legislação tributária permite à autoridade lançadora abandonar a base de cálculo adotada pelo contribuinte e apurar o lucro através de arbitramento, preferentemente, sobre a receita bruta, uma vez que a tributação com base no lucro real depende do cumprimento dos requisitos essenciais previstos no Regulamento do Imposto de Renda.

Assim, a pessoa jurídica, quando intimada, deve exhibir ao fisco os documentos e livros comerciais e fiscais que lhe forem solicitados, em boa ordem rescriturados e em dia. Caso não o faça, torna-se passível de arbitramento do lucro.

Possuir livros contábeis devidamente escriturados e conservá-los em boa guarda, enquanto não prescreverem as ações que lhes possam corresponder, como preceituam o art. 4º do Decreto-lei nº 486, de 03.03.1969 e art. 5º do seu Regulamento constante do Decreto nº 64.567, de 22.05.1969, é portanto um dever defluente da lei imposto à pessoa jurídica e exhibi-los aos agentes do fisco, 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 exhibi-la, porquanto os efeitos, que desses casos advenham, são os mesmos.

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

Na espécie da obrigação sob comento, o dever jurídico de escriturar os livros contábeis — obrigatórios e facultativos —, quando são adotados de forma imprescindível e de con-

B.

Fuf

Acórdão nº 101-79.257

servá-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 exhibir 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.

Em verdade, uma obrigação de fazer envolve o exercício de uma atividade, para cuja falta no cumprimento do dever aquele a quem cabe prestá-lo e não o presta, não se esquivar de responsabilidade.

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 seu inadimplemento.

Na espécie, o arbitramento do lucro somente ocorreu após ter sido reiterada a solicitação para que fossem apresentados os livros e documentos contábeis e depois que o responsável pela empresa declarou terem eles sido extraviados e não possuir condições de refazer a escrituração contábil, frente à oportunidade que a fiscalização concedeu no sentido de que a reconstituísse (confirmam-se os termos de fls. 10, de fls. 68 e de fls. 69).

Surpreendentemente veio a defesa na fase de impugnação e agora no recurso solicitar prazo para reconstituição da escrita contábil, como se houvesse arbitramento condicional do lucro, como decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais pelo Acórdão nº CSRF/01-0.241.

Da inteligência da lei não transparece a intenção,

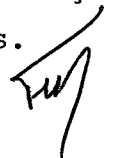


Acórdão nº 101-79.257

da legislação de 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 artigo 678 do RIR/80, combinado, por outro lado, com os artigos 7º e 8º do Decreto-lei nº 1.648, de 18.12.1978 (arts. 399 e 400 do RIR/80), ficar-se à espera que as empresas cumpram as obrigações fiscais quando bem entenderem, cabendo dizer que a falta ou recusa de apresentação dos livros ou documentos de escrituração vale pela inexistência desta na forma das leis comerciais e fiscais. O propósito defluente do ideal legislativo consiste, exatamente, em constranger as pessoas jurídicas com cobranças imediatas do tributo, colhido através de lançamentos de ofício suportados em bases de cálculo irreversíveis, quando inobservadas as disposições do artigo 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 posterior restauração contábil é insuscetível de anular o lançamento constituído, dado que, no curso da fiscalização, foi oferecida oportunidade para refazer-se a escrituração, e a empresa não utilizou do benefício em tempo oportuno, e até o recusou, dizendo que não tinha condições para reconstituí-la.

Na hipótese da visitação fiscal ao domicílio da pessoa jurídica, como aqui ocorreu, depois de ela ter sido intimada a exhibir, regularmente escriturados, os livros comerciais e fiscais, para conferência do resultado operacional declarado e deixar de apresentá-los no prazo marcado, vale a falta de exibição por inexistência da escrituração, não mais se cogita se a escrituração nunca existiu, se existiu e se extraviou, e, portanto se existiu ou existe, nada mais interessa saber, nesse sentido, após lavrado o auto de infração e feito o lançamento de ofício, por motivo de não terem sido exibidos os livros ou documentos de escrituração, quando foram solictados. Tampouco nada influi, frente à falta da citada exibição, que se diga ter a escrituração sido antes submetida a diversos tipos de fiscalização, porquanto cada fiscalização se exerce com finalidades próprias e objetivos distintos.



Acórdão nº 101-79.257

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

No entendimento jurisprudencial não se obriga o de modificar-se o ato administrativo do lançamento efetuado por dever de ofício, quando ocorrem as condições materiais previstas em quaisquer dos incisos do artigo 7º do Decreto-lei nº 1.648/78, consolidados nos incisos do artigo 399 do RIR/80.

Ao fixar, pelo artigo 8º, e seu § 1º, do Decreto-lei nº 1.648/78, que não seria inferior a 15% a percentagem do lucro arbitrado sobre a receita bruta, o legislador atribuiu competência ao Ministro da Fazenda para estabelecer outros índices. Quanto a essa competência, trata-se de norma em branco enquanto ela não se completou pela Portaria Ministerial nº 22, de 12 de janeiro de 1979. O ato ministerial guarda, portanto, reserva em lei e quanto à pretendida declaração de inconstitucionalidade isto é assunto do Judiciário e não do julgamento administrativo.

Os meios de defesa, pelo uso de reclamação e recurso tempestivos, suspendem a exigibilidade do crédito tributário, mas não a fluência dos juros moratórios em procedimentos de ofício, seja qual for a falta de pagamento nos prazos fixados em lei, apresentada ou não a declaração de rendimentos, tal como estabelece o artigo 16 do Decreto-lei nº 1967, de 23.11.1982, em harmonia com o artigo 161, §§ 1º e 2º, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25.10.1966).

Sobressai, antes e acima de tudo, quanto ao disposto no "caput" do art. 161 do C.T.N., a condição de que seja qual for o motivo da falta de pagamento integral do crédito em seu vencimento, ele se acresce de juros de mora, só excetuando, pelo § 2º, o caso de consulta, que não é a hipótese dos autos.



Na esteira dessas considerações, voto pela negativa de provimento do recurso.

Francisco

FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA - RELATOR