



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 15374.000294/99-21  
Recurso nº. : 142.211  
Matéria: : IRPJ, IRRF e CSLL – anos-calendário: 1994, 1995 e 1996  
Recorrente : Comaf Indústria Aeronáutica Ltda.  
Recorrida : 7ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro – RJ. I  
Sessão de : 20 de outubro de 2005  
Acórdão nº. : 101- 95.217

**IRREGULARIDADE DO PROCEDIMENTO-** Com a decretação da concordata, a gerência da empresa não mais se encontrava submetida ao liquidante judicial, não cabendo a argüição de irregularidade do procedimento por falta de interveniência do síndico ou comissário.

**LUCRO ARBITRADO.** A tributação com base no lucro real pressupõe a existência de escrituração com observância das leis comerciais e fiscais e lastreada em documentos que permitam verificar a exatidão dos lançamentos contidos nos respectivos livros. Se o próprio sócio gerente declara que os livros e documentos se extraviaram, não resta alternativa à autoridade senão arbitrar o lucro

**LANÇAMENTOS DECORRENTES.** Mantido o arbitramento do IRPJ, os lançamentos decorrentes devem observar essa decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por Comaf Indústria Aeronáutica Ltda..

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

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

SANDRA MARIA FARONI  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 14 NOV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ, CAIO MARCOS CÂNDIDO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e CLÁUDIA ALVES LOPES BERNARDINO (Suplente Convocada). Ausente, justificadamente, o Conselheiro ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO.



Recurso n.º : 142.211  
Recorrente : Comaf Indústria Aeronáutica Ltda.

## RELATÓRIO

Cuida-se de recurso voluntário interposto por Comaf Indústria Aeronáutica Ltda. contra decisão da 7ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro que julgou procedentes os lançamentos consubstanciados em autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 53 a 90), Imposto de Renda Retido na Fonte (fls. 91 a 102), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 103 a 113) e Programa de Integração Social (fls. 114 a 124), referentes aos anos-calendário de 1994, 1995 e 1996.

As exigências resultaram de arbitramento dos lucros, em razão de o contribuinte, sujeito à tributação pelo lucro real, ter declarado que os livros comerciais e fiscais se extraviaram.

A interessada apresentou impugnações tempestivas, requerendo a anulação dos autos de infração lavrados. Alega que os dispositivos legais invocados para cominação da imposição legal (art. 539, I, do RIR/1994 e art. 47, I, da Lei nº 8.981/1995) estariam errados, uma vez que não teria havido falta de escrituração. Diz que o contador que acompanhou o procedimento fiscal não teria conhecimento do processo de falência pelo qual havia passado em 1993, o qual teria sido convertido em concordata suspensiva em 1996, e que o outro contador nomeado pelo síndico da massa falida teria efetuado a escrituração, a qual teria sido submetida e aprovada pelo Juízo da Falência. Protestou pela produção de prova pericial contábil, bem como pela juntada de documentos advindos do processo de falência.

A 7ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro julgou procedente o lançamento, conforme Acórdão 5084, de 13 de maio de 2004, assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996



Recurso n.º : 142.211  
Recorrente : Comaf Indústria Aeronáutica Ltda.

## RELATÓRIO

Cuida-se de recurso voluntário interposto por Comaf Indústria Aeronáutica Ltda. contra decisão da 7ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro que julgou procedentes os lançamentos consubstanciados em autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 53 a 90), Imposto de Renda Retido na Fonte (fls. 91 a 102), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 103 a 113) e Programa de Integração Social (fls. 114 a 124), referentes aos anos-calendário de 1994, 1995 e 1996.

As exigências resultaram de arbitramento dos lucros, em razão de o contribuinte, sujeito à tributação pelo lucro real, ter declarado que os livros comerciais e fiscais se extraviaram.

A interessada apresentou impugnações tempestivas, requerendo a anulação dos autos de infração lavrados. Alega que os dispositivos legais invocados para cominação da imposição legal (art. 539, I, do RIR/1994 e art. 47, I, da Lei nº 8.981/1995) estariam errados, uma vez que não teria havido falta de escrituração. Diz que o contador que acompanhou o procedimento fiscal não teria conhecimento do processo de falência pelo qual havia passado em 1993, o qual teria sido convertido em concordata suspensiva em 1996, e que o outro contador nomeado pelo síndico da massa falida teria efetuado a escrituração, a qual teria sido submetida e aprovada pelo Juízo da Falência. Protestou pela produção de prova pericial contábil, bem como pela juntada de documentos advindos do processo de falência.

A 7ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro julgou procedente o lançamento, conforme Acórdão 5084, de 13 de maio de 2004, assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996

Ementa: PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO. Deve ser indeferida a perícia que, além de não preencher os requisitos formais previstos no art. 16, inciso IV, e § 1º, do Decreto 70.235/1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993, também é desnecessária, uma vez que o próprio sócio da interessada declara expressamente que os livros e documentos, referentes aos períodos fiscalizados, se extraviaram.

LUCRO ARBITRADO. DOCUMENTOS EXTRAVIADOS. CABIMENTO. Cabível o arbitramento, uma vez que o próprio sócio declara que a interessada não dispõe, por motivo de extravio, dos livros e documentos referentes aos períodos fiscalizados;

LUCRO ARBITRADO. AGRAVAMENTO DE COEFICIENTES. DESCABIMENTO. O Decreto-lei nº 1.648/78 deu competência ao Ministro da Fazenda para fixar os coeficientes de arbitramento do lucro, mas não para majorá-los em caso de reincidência.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições  
Ano-calendário: 1994, 1995, 1996

Ementa: DECORRÊNCIA  
Programa de Integração Social - Pis  
Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF  
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

LANÇAMENTOS DECORRENTES. Uma vez que, no lançamento matriz (IRPJ), subsistiu o arbitramento que, reflexamente, deu ensejo a estes lançamentos decorrentes, estes devem colher igual sorte, em razão do nexo de causalidade existente entre eles.

PIS. DÉBITOS DECLARADOS. CONFISSÃO DE DÍVIDA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DESCABIMENTO. As contribuições a pagar declaradas pelo contribuinte, regular e espontaneamente, na declaração de rendimentos (DIRPJ), se não pagas, ensejam a cobrança executiva destas, acrescidas de multa de mora e juros de mora, e não lançamento de ofício, nos termos do disposto no art. 5º, § 1º, do Decreto-lei nº 2.124/1984.

Lançamento Procedente em Parte

Cientificada da decisão em 21.07.2004 (fl.380.), a empresa ingressou com o recurso em 19 de agosto seguinte, conforme carimbo apostado à fl.281, apresentando arrolamento de bens .



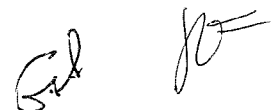
Como razões de recurso, alega, preliminarmente, nulidade do lançamento por indeferimento da perícia. Diz que alegada e provada a condição da pessoa jurídica como falida e, após, concordatária, *“seria imperativa a submissão, da identificação do sujeito passivo e da petição de prova pericial, à exegese contextual de outras normas legais, presentes no Direito Falimentar e na sua legislação de regência, restritivas da capacidade jurídica do falido e das que atribuem ao síndico ou ao comissário o dever de atender ao procedimento exatorial, na defesa da massa falida, do concordatário e dos credores”*.

Diz que o auto de infração se reporta aos períodos de junho/dezembro de 1994, janeiro/novembro de 1995, junho/julho de 1996 e setembro/dezembro de 1996 e que a cronologia dos fatos do processo falimentar é a seguinte:

- 16/12/93: Petição inicial da falência.
- 11/01/94: Decretada a falência, com continuação de negócios sob administração do síndico e do gerente judicial nomeado pelo Juiz, representada pelo quarto liquidante. Esse gestor da massa falida, Sr. Jorge Edmo de Abreu Maciel, designou como responsável pela contabilidade escritório sob a direção do Técnico em Contabilidade Ailton Borges de Carvalho, que formulou consulta para dirimir dúvidas quanto aos procedimentos fiscais e contábeis a que se submetia a gestão judicial. Essa consulta, depois de respondida foi arquivada, e em 11 de janeiro de 1996 o mesmo responsável judicial pela contabilidade encaminhou recurso ao Coordenador da Tributação.
- 11/01/96: A falência foi convertida em concordata suspensiva, sendo comissário o liquidante judicial, que assim continuava como administrador judicial da empresa.

Em 29 de outubro de 1997 foi entregue à concordatária intimação fiscal que deu início ao procedimento fiscal, sem oitiva das autoridades judiciais responsáveis pela administração no período da ação fiscal.

Menciona doutrina com transcrição dos incisos II, III, V, VIII e XVI do art. 63 da Lei de Falência para justificar a obrigatoriedade de intervenção do síndico e do comissário no processo fiscal de falência e da concordata suspensiva, nesta



prevalecendo o interesse público da norma falimentar de acautelar na execução coletiva os interesses dos credores e da Fazenda Pública.

No mérito diz, em síntese, ter sido violado o princípio da tipicidade cerrada, que não ocorre a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica da renda em pessoa com seus bens indisponíveis e em restrição da sua capacidade civil. Destaca que foi tributada presuntivamente a distribuição de lucros, fato que constituiria crime falimentar. Menciona erro material do auditor ao redigir e submeter à assinatura do contribuinte, legalmente incapaz de o fazer, uma declaração de extravio quando a documentação estava apenas ausente, sob controle da autoridade judicial. Quanto à perícia, lembra que sequer lhe caberia formular quesitos sem a intervenção do comissário da concordata suspensiva, sob cuja responsabilidade e encontrava a documentação exigida pelo fiscal.

Requer a anulação dos autos de infração.

É o relatório.

Two handwritten signatures in black ink, one to the left and one to the right of the text 'É o relatório.'

## VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e, apresentado arrolamento de bens, atende os pressupostos legais de seguimento. Dele conheço.

Registro, inicialmente, que, não tendo sido apresentadas razões específicas em relação aos demais tributos, o decidido quanto ao IRPJ a eles se aplica.

O primeiro aspecto a ser analisado é a arguição de irregularidade do procedimento, pela não intervenção do síndico e do comissário no processo fiscal.

O artigo 63 do Decreto-lei 7.661/43 (antiga Lei de Falências), a cujos incisos a interessada se reporta para justificar a indispensabilidade da intervenção, trata exclusivamente de obrigações do síndico, na administração da falência.

Os atos questionados (procedimento de fiscalização e lavratura do auto de infração) se deram quando a recorrente se encontrava em regime de concordata suspensiva.

Deferido o pedido pelo juiz, os bens são devolvidos ao falido, e ele volta a comerciar normalmente, apenas com algumas restrições previstas no art. 149 da Lei, referentes à venda de imóveis e à transferência de seu estabelecimento. É o que prevêem os artigos 177 e 183 da Lei, nos respectivos *caput*:

“Art. 177 - O falido pode obter, observadas as disposições dos arts. 111 a 113, a suspensão da falência, requerendo ao juiz lhe seja concedida concordata suspensiva.

.....  
Art. 183 - Passada em julgado a sentença que conceder a concordata, os bens arrecadados serão entregues ao concordatário, que readquirirá direito à sua livre disposição, com as restrições estabelecidas no art. 149<sup>1</sup>; se a concordata for de

---

<sup>1</sup> Art. 149 - Enquanto a concordata não for por sentença julgada cumprida (art. 155), o devedor não pode, sem prévia autorização do juiz, ouvido o representante do Ministério Público, alienar ou onerar seus bens imóveis ou outros sujeitos a cláusulas da concordata; outrossim, sem o consentimento expresso de todos os credores admitidos e sujeitos aos efeitos da concordata, não lhe é permitido vender ou transferir o seu estabelecimento.

sociedade em que haja sócio solidário não comerciante, este receberá, ao mesmo tempo, os bens que lhe pertençam, readquirindo idêntico direito, sem outras restrições que as das cláusulas da concordata.

.....”

Assim, não há como acolher a preliminar de irregularidade no procedimento, posto que a gerência da empresa, com a concordata, não mais se encontrava submetida ao liquidante judicial.

Soa, pois, absolutamente incoerente a afirmativa da interessada, de que o contador que acompanhou o procedimento fiscal não teria conhecimento do processo de falência pelo qual havia passado em 1993, convertido em concordata suspensiva em 1996, e que o outro contador nomeado pelo síndico da massa falida teria efetuado a escrituração. Quem afirmou e reafirmou que os livros comerciais e fiscais referentes aos anos-calendário de 1994, 1995 e 1996 se extraviaram foi o sócio-gerente da empresa, e quando se encontrava na sua administração, por estar suspensa a falência.

Inverossímil, também, a alegação recursal de *“erro material do auditor ao redigir e submeter à assinatura do contribuinte, legalmente incapaz de o fazer, uma declaração de extravio quando a documentação estava apenas ausente, sob controle da autoridade judicial”*. Normalmente, os auditores só redigem e submetem à assinatura de alguém declarações tomadas por termo, deixando claro esse fato ( *“Pelo declarante me foi dito que...”*). Jamais redigiriam documentos do teor daqueles que constam às fls. 40 e 38 ( *“vimos através da presente informar a nossa impossibilidade de apresentar as informações solicitadas, em virtude dos livros da contabilidade e sua documentação correspondente terem sido extraviados durante a mudança de endereço da massa falida para a Av. João Ribeiro, nº 472 – Pílares – Rio de Janeiro”* e *“vimos ratificar nossas informações prestadas anteriormente, de que a documentação solicitada encontra-se extraviada, bem como os livros comerciais e fiscais referentes ao período da massa falida, anos calendários 1994, 1995 e 1996, impossibilitando-nos de atender a vossa solicitação”* E ainda que se pudesse aventar a hipótese absurda de que a autoridade fiscal tivesse apresentado o documento redigido para o contribuinte assinar, jamais o faria em papel timbrado da empresa. De qualquer forma, trata-se de mera alegação, que além de carecer da mais tênue indicação de verossimilhança, está desacompanhada de prova, mesmo indireta, não



merecendo ser levada em consideração.

Quanto ao arbitramento, afirma a interessada que não se configurou a hipótese em que se funda, eis que os livros e documentos existem.

A tributação com base no lucro real pressupõe a existência de escrituração com observância das leis comerciais e fiscais e lastreada em documentos que permitam verificar a exatidão dos lançamentos contidos nos respectivos livros. Por duas vezes intimado a apresentar os livros e documentos, o representante legal da empresa afirmou e reiterou a afirmação de que estava impossibilitado de fazê-lo, por terem se extraviado. Diante disso, não restou alternativa à autoridade senão arbitrar o lucro. A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, e concretizada a hipótese prevista na lei, não pode a autoridade administrativa deixar de formalizar a exigência, sob pena de responsabilidade. A lei prevê que a inexistência dos livros e documentos (conforme afirmado) dá lugar ao arbitramento dos lucros. E, conforme jurisprudência pacificada neste Conselho, não há arbitramento condicional, que possa ser cancelado se na fase impugnativa o contribuinte demonstrar que os livros e documentos existiam (o que, aliás, neste processo só restou alegado, e não comprovado).

Sobre o tema, oportuno trazer à luz os lúcidos argumentos de ilustre conselheiro Amador Outerelo Fernandez, no voto condutor do Ac. CSRF 01-1241/82:

“..... quando intimados pelos agentes do Fisco, devem exhibir os documentos e os livros comerciais e fiscais que lhes foram solicitados, em boa ordem, escriturados e em dia.

Se não o fizerem, ou não estiverem em condições de fazê-lo, torna-se inviável, ou impossível verificar qual o verdadeiro lucro real e, por consequência, se pagaram ou estão pagando o tributo devido.

Daí a autorização legal para o arbitramento do lucro, no caso de falta de escrituração ou nos casos de recusa de apresentação de livros.

Sendo certo que o ato administrativo de lançamento é um ato vinculado, exige-se para sua validade o atendimento a 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 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 13.13.67, art. 7º).

Se a lei declara que, na ausência de escrita ou no caso de recusa de sua apresentação (fatos que impedem a regular apuração do lucro real, eis que

ao Agente Fiscal é vedado apurar o lucro real, inexistindo escrituração contábil, armando-o a lei com os diversos critérios de arbitramento, cf. Acórdão n.º 1.7/521, é facultado ao Fisco o arbitramento do lucro sem prejuízo da imposição da multa por 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 o 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.

.....  
Portanto, regularmente constituído o crédito tributário ( adotando-se a terminologia do C.T.N.) ou formalizada a sua exigência em auto de infração (na linguagem do diploma processual administrativo, que nos parece mais condizente com a realidade, eis que o direito da Fazenda Pública em contraposição ao surgimento da obrigação tributária, a cargo do sujeito passivo, surge com a ocorrência do fato gerador e rege-se pela legislação então em vigor ainda que posteriormente modificada ou revogada, segundo o C.T.N. art. 144) somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos em lei (C.T.N. art. 141)

Como inexistente qualquer diploma legal que estabeleça a exclusão da exigência do crédito tributário pela superveniência da regularização da escrita, após a lavratura do auto de infração (seja na fase impugnatória ou recursal, seja na fase de inscrição da dívida ou antes da prolação da sentença judicial de primeiro grau): a conclusão inarredável é a de que o contribuinte perdeu a faculdade de pagar o tributo com base no lucro real, em razão de não haver atendido às condições em lei estabelecidas para tal fim."

Irretocável o indeferimento de perícia pela decisão de primeira instância. Além de descumpridos os requisitos do art. 16 para o acolhimento da perícia, uma vez arbitrado o lucro pela não apresentação dos livros e documentos, nada haveria a periciar, posto que o arbitramento não é condicional. A menos que tivesse havido uma contestação específica quanto à base de cálculo do arbitramento, o que, no caso, não ocorreu.

Pelas razões declinadas, rejeito as preliminares e nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, DF, em 20 de outubro de 2005

  
SANDRA MARIA FARONI

