



MINISTÉRIO DA FAZENDA

GMN

Sessão de 25 de janeiro de 19 82

ACORDÃO Nº 101-72.966

Recurso nº 83.492 - IRPJ - EXS. DE 1977 e 1978

Recorrente VIAÇÃO VERDUN S/A

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL NO RIO DE JANEIRO (RJ)

IRPJ - DESCLASSIFICAÇÃO DE ESCRITA: -
"A desclassificação da escrituração
só se justifica quando há vícios, er-
ros ou deficiências que a tornem im-
prestável como instrumento para deter-
minar o lucro real do contribuinte, ou
quando há evidentes indícios de des-
vio de receitas."

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de
recurso interposto por VIAÇÃO VERDUN S/A:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Con-
selho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a prelimi-
nar e, no mérito, dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 1982

AMADOR OUTERELO FERNANDEZ

PRESIDENTE

FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA

RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

PROCURADOR DA FAZEN-
DA NACIONAL

28 JAN 1982

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, RAUL PIMENTEL, LUIZ ANDRÉ NETO (suplente) e OLAVO JOÃO GALVÃO (suplente).

101 441 00



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0710/013.093/79

RECURSO N.º: 83.492

ACÓRDÃO N.º: 101-72.966

RECORRENTE: VIAÇÃO VERDUN S/A.

R E L A T Ó R I O

Contra VIAÇÃO VERDUN S/A, pessoa jurídica de direito privado estabelecida na cidade do Rio de Janeiro, foi lavrado em 06/04/79, o Auto de Infração de fls. 2, com a desclassificação de sua escrituração, relativamente aos exercícios de 1977 e 1978, anos-base de 1976 e 1977, em virtude de declarações inexatas, o que resultou no arbitramento do lucro, mediante aplicação do percentual de 15% sobre as receitas declaradas.

As irregularidades apontadas na peça básica da autuação podem ser assim descritas:

- utilização de talões de "Boletim Diário de Caixa", autenticados na Junta Comercial, cada um como Boletim Diário de caixa, encadernados em conjunto, sem as respectivas capas com folhas desmontadas e separadas;
- os livros de c/ correntes bancárias, autenticados na Junta Comercial, para o registro das operações não continham a soma do movimento de cada mês, estando com diversas páginas em branco, ou parcialmente em branco;
- utilização do livro de Obrigações a Pagar sem observância da ordem cronológica de dia, mês e ano, com descumprimento do disposto no art. 2º do Dec. lei nº 486;
- a partir de agosto de 1976, efetuou no livro Diário, lançamentos mensais, por totais, com base nos livros: Boletim Diário de Caixa, C/ Corrente Bancária e Registro de Obrigações a Pagar, sem fazer constar em cada um dos lançamentos a correspondente conta contábil de contrapartida, e bem assim o total mensal de cada conta;

Acórdão nº 101-72.966

- os lançamentos no Diário apontam números salteados de fls. do livro de Registro de Obrigações a Pagar, demandando a pesquisa e coleta em cada uma dessas folhas para identificação dos valores pagos no mês;
- usou contas com códigos de números, sem possuir o livro próprio, não constando plano de contas no livro Diário;
- além das irregularidades já apontadas autenticou o livro Diário na Junta Comercial, em 17/4/78, posteriormente ao ano-base, o que torna inaceitável a escrituração por força do Ato Declaratório Normativo nº 40 de 14/12/76 da C.S.T.

Tais fatos motivaram a rejeição da escrituração com o conseqüente arbitramento do lucro e aplicação da multa de 50% do lançamento "ex officio" prevista no art. 534, letra "b" do RIR/75.

Impugnando a exigência a interessada ingressou com as razões de fls. 38/57, arguindo preliminarmente que o ato impugnado foi praticado com base em regra legal já revogada, ou seja, o art. 149 do RIR/75. Quanto ao mérito, defende em síntese que:

- no tocante ao talões de Boletim Diário de Caixa, adotou o sistema Ruf de Contabilidade Financeira, técnica consagrada há mais de 30 anos;
- esses boletins são confeccionados em blocos de brochura, os quais, com o tempo, tendem a se desfazer, razão porque mandou encaderná-los com material de primeira;
- aproveitando o ensejo, dividiu 3, e apenas três blocos de forma a fazer coincidir o ano civil com o final de cada volume;
- desta forma os blocos de nº 17, entre as fls. 580 e 581, o bloco 22, entre as fls. 765 e 766 e o bloco 27, entre as fls. 919 e 920, foram seccionados, embora mantivessem, no mais, sua integridade, inclusive dos subtotais ou totais que já haviam sido transportados para as fls. seguintes e correspondiam sempre ao saldo anterior, sendo que a sequência não perdeu sua ordem. Não há nas encadernações a falta de nenhum dos termos de início e de encerramento de todos os Boletins encadernados, bem como sua autenticação na Junta Comercial;
- dos vinte e sete volumes de Boletins de Caixa, apenas os três mencionados foram separados para fazer coincidir a última página com o último dia do ano-base;
- no tocante aos livros de c/ correntes bancárias, é irrelevante a ausência das somas do movimento mensal, especialmente porque a conta tem seu saldo demonstrado diariamente;
- as páginas indicadas como inteiramente em branco.

Acórdão nº 101-72.966

destinavam-se a transcrição do resumo mensal, datilografados em fichas de lançamentos e já devidamente transcrito nas mencionadas fls.;

- essas páginas em branco decorriam do sistema adotado, de encerrar o mês na altura em que estivesse a página, inutilizando o restante das linhas com uma diagonal, o que a essa altura já fez, embora nada prejudicasse a técnica contábil, porquanto havia perfeita coincidência de passagem dos valores de uma página para a seguinte que iniciava novo mês;
- relativamente ao livro Obrigações a Pagar, apesar de facultativo, a sua escrituração obedece religiosamente a ordem cronológica de entrada das compras, mas, destinando-se a outros controles, estes somente a medida em que eram apresentadas as faturas, ou efetuadas os aceites ou pagamentos, os lançamentos eram completados, para um melhor controle interno;
- o livro Registro de Contas sempre existiu e encontrava-se na oportunidade em arquivo "morto";
- no tocante a autenticação do Diário em 17/4/78, após o encerramento do balanço de 1977, o fato não se apresenta irregular, porquanto a jurisprudência firmada é no sentido de ser aceita a autenticação posteriormente à data do balanço, desde que antes da apresentação da declaração de rendimentos;
- necessário a realização de perícia para elucidação dos aspectos aludidos, para o que indica perito e formula quesitos;
- a natureza do negócio jamais comporta o arbitramento feito em tal base.

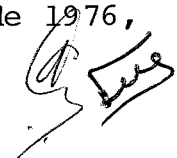
Recebendo os Autos para informar o autuante diligenciou junto a empresa (fls. 122/123), oportunidade em que verificou:

- que a interessada inutilizara os espaços em branco ou os preencherá com os resumos mensais aludidos na defesa;
- que encontrara novo livro de Conta Corrente Bancária registrado em 26/7/79, com a escrituração de forma regular;
- que lhe fora apresentado o Livro de Registro de contas nº 1. registrado na Junta Comercial sob o nº 22.230, de 16/6/75, com as contas nominais e respectivos nºs de código;
- que o livro Registro de Balancetes, Balanços e Demonstrações de Lucros e Perdas está devidamente registrado;

Contraditando a defesa, assim se pronunciou em síntese:

se:

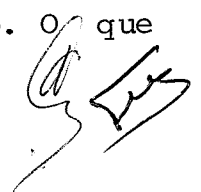
- relativamente ao exerc. de 1977, ano-base de 1976,



Acórdão nº 101-72.966

a empresa não contesta a apuração, entendendo que as irregularidades apontadas no auto não são suficientes para se desprezar a escrituração;

- quanto ao exerc. de 1978, ano-base de 1977, a impugnação está fulminada, por força do Ato Declaratório CST nº 40;
- quando foi realizada a fiscalização a empresa não apresentou o livro de Registro de Plano de Contas numéricas, embora o possuísse, não sendo preciso esforço para se conhecer o motivo que só pode ser o de não estar escriturado;
- os resumos não foram exibidos à época, o que obrigaria o fiscal a fazê-los para poder confrontar os lançamentos no Diário, uma vez que não constam dos referidos Livros Boletins;
- a encadernação posterior à escrituração, demonstrando os Livros Boletins de Caixa, como a empresa o fez, é irregularidade insanável, tornando-se cabida a pretensão de que seja considerada justificada pelos motivos que expõe;
- irremediavelmente inutilizada como está a escrituração, pelas desmontagens, é inadmissível a afirmação de que qualquer analista contábil acolheria o procedimento, ainda mais se rigoroso;
- infringida, como foi, a lei que regula a escrituração, de forma tão grave, nenhum valor tem a escrita;
- a empresa utilizou folhas soltas a partir de 1º de janeiro de 1977, escriturou-as, encadernou e levou para registro posteriormente, mostrando que, verificando ter procedido com infração à lei, procurou beneficiar-se das disposições ao processamento em formulários contínuos, levando a Junta Comercial a erros;
- as decisões do Conselho de Contribuintes só valem para os casos julgados, não se podendo agir com bases nelas de forma contrária ao Ato Declaratório nº 40;
- a adjetivação de "despropositada" à desclassificação de escrita não pode ser admitida, uma vez que atinge a autoridade superior, no que toca ao exercício de 1978, pois o procedimento decorre de cumprimento de Ato Declaratório;
- o Auto de Infração não é insubsistente, sendo que a desmontagem do Livro Boletim de Caixa é suficiente à desclassificação, uma vez que a escrituração deixou de merecer fé, impedindo que se cogite, com base nela de exatidão e veracidade do lucro declarado, não havendo motivo para realização de perícia;
- nada valem os acórdãos trazidos à colação. O que



Acórdão nº 101-72.966

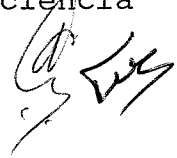
ocorre é que os ilustres Membros do Conselho de Contribuintes ainda não perceberam, mas a repartição insiste por estar caracterizada a apresentação de declaração inexata, sujeito ao lançamento "ex officio" e respectiva multa;

- ter a escrituração imprestável para comprovação do lucro, é como não ter;
- a interpretação restrita de "omitir rendimentos" no sentido de que só se caracteriza quando se prova que o lucro declarado como real é inferior ao que tinha de ser oferecido a tributação, mediante indicação de receitas não escrituradas ou despesas incabíveis não se afigura como a que atende aos objetivos da lei;
- como exemplo é de se citar a empresa que, sem ter escrituração, declare lucro real inferior ao que resultaria no arbitramento;
- dentre as irregularidades apuradas há as que vistas isoladamente não motivariam a rejeição da escrita. São componentes de um conjunto, contribuindo para ensejar o procedimento fiscal;
- por essas razões é de ser mantida a desclassificação.

Pela decisão de fls. 139/141, a autoridade de 1º grau julgou procedente o lançamento, por considerar que:

- a escrituração das empresas que apresentam declaração com base no lucro real deve observar os princípios gerais de contabilidade, principalmente o registro cronológico das operações realizadas pelo contribuinte, evidenciando, de forma analítica, os resultados auferidos em cada período base;
- os livros auxiliares que discriminam o registro sintético do livro "Diário" devem observar os mesmos princípios, inclusive com a utilização de todas as folhas, inadmitindo-se a existência de páginas em branco;
- o pedido de perícia foi apreciado pela autoridade competente e por ela negado.

Postulando a reforma da aludida decisão, a interessada ingressou com duas peças distintas. Na primeira (fls.145/150), suscita a preliminar de cerceamento de direito de defesa ante o indeferimento do pedido de perícia, porquanto não era, no seu entender, imprescindível, atacando também o mérito. Na peça seguinte começa por justificar a sua tempestividade, por isso que, a ciência



Acórdão nº 101-72.966

somente se dera em 16/3/81, consoante constado no documento de fls. 142. Aí reitera a preliminar de cerceamento de direito de defesa.

Quanto ao mérito realça que não foi impugnado um documento sequer; não foi detectada a omissão de um centimo; que se trata de meros descuidos formais e seria exacerbado chamá-los de erros. Repisa toda a matéria da defesa, apresentado, em alguns casos, novas cores, quando diz que improcede a alegação do fiscal de que os claros se destinavam a possíveis alterações, o que não seria possível, vez que seu Balanço já fora publicado no Diário Oficial, antes mesmo da visita da fiscalização, que encontrou uma situação definida. Que boa é a escrituração, a ponto de nela louvar-se o fiscal autuante. Que as conclusões tiradas pelo autuante são subjetivas e, por vezes, contraditórias. Que toda a matéria é litigiosa. Que o fundamento invocado no Auto de Infração foi de haver a empresa apresentado declaração inexata. Que segundo a letra "c" do art. 483 do RIR/75, esta hipótese está tipificada como a de "omitir rendimentos, como também, a que contiver deduções não efetuadas ou abatimentos indevidos". Que analisando os fatos à luz do que narra o Auto de Infração, pode-se verificar que não foi detectado o desvio de um só centavo; que, por sua vez, o fiscal autuante tomou a receita declarada, utilizando-se dos próprios assentamentos contábeis da empresa; que não foi glosada qualquer dedução, nem abatimento, nem impugnada qualquer despesa. Nenhum documento foi posto em dúvida, não estando caracterizada, por conseguinte, a apresentação de declaração inexata. Que nunca existiu a irregularidade atinente ao livro Registro de Códigos Numéricos, porquanto o ilustre autuante jamais o exigiu, embora houvesse a empresa exibido longa lista de livros, como se pode ver às fls. 7, 8 e 9. Que competiria a ele, autuante, se desse por falta de algum livro, e quisesse vê-lo, intimar a empresa para exibí-lo. Que no exercício de 1978, a fundamentação para desclassificar a escrita foi a de ter sido o livro Diário autenticado após o término do ano-base. Inobstante trazer julgado da 3a. Câmara desse Conselho, afiança ser importante deixar patenteado o fato de a autenticação ter sido feita antes da entrega da declaração de rendimentos e que, por haver adotado, no exercício em causa, a escrituração por microcomputadores, do tipo "Sharp", utilizou o sis



Acórdão nº 101-72.966

tema de folhas soltas, encadernando-as em livros de folhas numeradas tipograficamente e integralmente utilizadas, na forma prevista pela Portaria nº 14, de 13.12.72, do Sr. Diretor Geral do Departamento Nacional do Registro do Comércio, onde fez inscrever, também, o Balanço Geral e as Demonstrações. Que os consideranda chegam a referir situação já superada. Termina por pedir a perícia, conformando-se com o indeferimento, se lhe favorecer o mérito da questão.

Após às fls. 180 foi juntada uma petição capeando Laudo Pericial onde se afirma que responde a todas as questões formuladas em 1ª. instância.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, Relator:

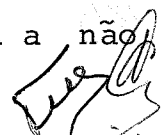
O recurso é tempestivo, eis que o contribuinte tomou ciência da decisão em 16/3/81 (fls. 142).

No tocante à preliminar de cerceamento do direito de defesa, por indeferimento da perícia, entendo superado o incidente, uma vez que, em segunda instância, a empresa fez a juntada do Laudo.

Rejeito, pois, a preliminar.

Quanto ao mérito, como se viu do Relatório, trata-se da desclassificação da escrita de dois exercícios, e conseqüente arbitramento dos lucros.

As irregularidades apontadas no Auto de Infração foram sanadas na fase que antecedeu à impugnação. Essas irregularidades divergem das habitualmente trazidas ao Conselho para julgamento. Por exemplo, o problema do livro Movimento do Caixa. Afirma o autuante que o simples fracionamento do livro é motivo ensejador da desclassificação. Parece-nos que a afirmação é de extremo rigor. Em verdade, não houve qualquer prejuízo para a fiscalização, uma vez que, com a reencadernação, os volumes foram tornados mais resistentes. Por outro lado, não houve impugnação por parte do fisco, de qualquer lançamento levado a efeito. No tocante à falta de somas das folhas dos livros, entendemos que o expediente é recomendado pela praxe, sem, contudo, representar uma obrigação de ordem legal. Importa, isto sim, a demonstração dos saldos mensais e isto, indiscutivelmente, foi feito pela recorrente. Quanto à inutilização dos espaços parcialmente em branco, através de linha diagonal ou do preenchimento da folha com os resumos mensais, se no primeiro caso o procedimento é recomendado, no segundo, por deixar folha em branco, é exigido. Considerando, porém, que, desde o início, a empresa já possuía o resumo a ser transcrito no questionado espaço, o que efetivamente foi feito, ainda em fase de impugnação, não vejo como esse fato isoladamente poderia justificar tão extremado procedimento. Aliás, o próprio autuante afiança que algumas das falhas, por si sós, não justificaria a desclassificação da escrita. O livro para registro das contas numéricas, por sua vez, teve a prova de sua existência muito antes de iniciada a fiscalização. É o autuante quem reconhece estar ele autenticado desde 1975, embora, a seu ver, estivesse em branco, razão que teria levado a empresa a não



Acórdão nº 101-72.966

apresentá-lo. O argumento desta, contudo, enfraquece a posição do Fisco, porquanto, em momento algum, foi a empresa intimada a apresentá-lo. Quanto ao livro Diário, com os lançamentos feitos, autenticado na primeira ficha, e encadernado, após o ano-base, inobstante a existência do ato Declaratório nº 40, entendemos que não há outra forma de se proceder, no caso específico da recorrente, vez que, utilizando o sistema de processamento por microcomputador, rege-se pela Portaria nº 14, do Departamento Nacional do Registro do Comércio. É de ser levado em conta o fato alegado pela empresa e não contestado, de que não houve detecção de evasão de receita, não teve impugnada qualquer despesa, nem foi levantada dúvida sobre qualquer documento que acobertasse seus lançamentos contábeis. Acresce a isso o fato de o autuante, embora afirmasse ter sido a declaração de rendimentos apresentada inexata, ter buscado nos registros contábeis da empresa, no seu livro Diário e na própria declaração de rendimentos os valores para apuração da receita, base para o arbitramento. Como se vê pelo Auto de Infração, às fls. 4, as receitas brutas no exercício de 1977, ano-base de 1976, totalizaram Cr\$ 29.867.652,00, valor correspondente à soma das parcelas de Cr\$ 28.156.212,00, declaradas como Receitas Operacionais e Cr\$ 1.711.440,00, como Receitas de Transações Eventuais, conforme Demonstração do Resultado do Exercício às fls. 32 (itens 87 e 97), enquanto que, no Exercício de 1978, ano-base de 1977, o total foi de Cr\$ 40.017.539,00, proveniente das parcelas de Cr\$ 38.438.520,00, como Receitas Operacionais e Cr\$ 1.579.019,00, como Receitas de Transações Eventuais, conforme Demonstração do Resultado do Exercício, às fls. 35 (itens 07 e 17). Significa isto dizer que a própria fiscalização concordou com os valores expressos na declaração, como Receitas, sendo certo que não foi declarado abatimento indevido.

Na verdade, ao diligenciar junto a empresa, após a apresentadas as alegações de defesa, pode o fisco verificar que a recorrente inutilizara os espaços em branco nos livros apontados, ou os preencheria com os resumos mensais. Que o livro de c/ Correntes bancárias estava regularmente escriturado, oportunidade em que lhe fora apresentado o livro de Registro de Contas nº 1, devidamente registrado na Junta Comercial, com indicação nominal das contas



e respectivos nºs de código, estando o livro Registro de Balance-tes, Balanços e Demonstrações de Lucros e Perdas devidamente re-gistrado.

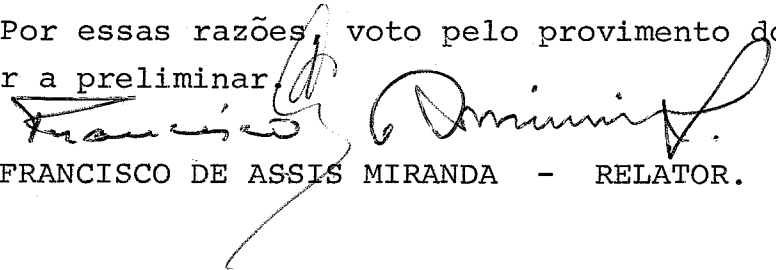
A jurisprudência deste Colegiado tem admitido vã-lida a autenticação do Diário na Junta Comercial desde que feita antes da apresentação da declaração de rendimentos e do início da ação fiscal, o que foi o caso.

Não ficou suficientemente comprovado que as irre-gularidades apontadas na peça básica e que o procedimento adotado pela empresa alterou o resultado dos balanços, base para a apura-ção do lucro real.

A desclassificação da escrituração só se justifi-ca quando há vícios, erros ou deficiência de tal ordem que a tor-ne imprestável como instrumento para determinar o lucro real do contribuinte, ou quando há evidentes indícios de sonegação. Este é o entendimento consagrado na Portaria nº 08, de 01/3/78 do Sr. Coordenador do Sistema de Fiscalização, recomendando em conse-quência que entre esses erros, vícios ou deficiências, não devem ser levadas em conta falhas contábeis que não sirvam de impecilho ao conhecimento do verdadeiro lucro do contribuinte.

Aliás, esse o espírito da instrução contida no O-fício Circular CSF nº 067, de 24/1/75, já prevalente à época em que foi a empresa fiscalizada, no sentido de que "somente deverão ser procedidas desclassificações de escrita em casos de total im-prestabilidade da escrita comercial e absoluta impossibilidade de apuração da receita e despesa da empresa."

Por essas razões, voto pelo provimento do recur-so, após rejeitar a preliminar.


FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA - RELATOR.