



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MAT

Sessão de 15. SETEMBRO. de 19 80...

ACORDÃO Nº 101-71.823

Recurso nº 82.480 - IRPJ - EXS. DE 1974 a 1976

Recorrente FINASA ACLI DE COMÉRCIO EXTERIOR S.A.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SANTOS (SP)

DESCCLASSIFICAÇÃO DE ESCRITA - A escrituração do Diário, em folhas soltas e em forma de Razão, sem a observância das formalidades intrínsecas determinadas em lei, legitima o ato do Fisco, "ex vi" do disposto no art. 198 do RIR/66 e 149 do RIR/75.

VARIAÇÃO DE CRITÉRIOS JURÍDICOS- Não configura a hipótese prevista no art. 146 do CTN a prática de ato administrativo que não envolva a interpretação de dispositivo de lei.

PRÁTICAS REITERADAS PELAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS - Não se caracteriza na apreciação genérica de caso episódico ou na alegada inação do Fisco diante de caso semelhante, pois a forma comissiva, para tanto, é pressuposto da própria lei (CTN., art. 100, inc. III).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FINASA ACLI DE COMÉRCIO EXTERIOR S.A.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Impedido o Cons. Raul Pimentel.

Sala das Sessões (DF) ., em 15 de setembro de 1980

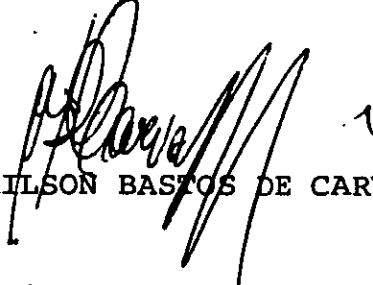
AMADOR OUTEIRO FERNÁNDEZ

PRESIDENTE

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE


ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

PROCURADOR DA FA
ZENDA NACIONAL

13 SET 1982

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, AGOSTINHO SERRANO FILHO, LUIZ ANDRÉ NETO (Suplente). Ausente o Conselheiro FERNANDO CÍCERO VELLOSO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0845/053.723/79

RECURSO N.º: 82.480

ACÓRDÃO N.º: 101-71.823

RECORRENTE: FINASA ACLI DE COMÉRCIO EXTERIOR S.A.

R E L A T Ó R I O

FINASA ACLI DE COMÉRCIO EXTERIOR S.A., C.G.C.nº 58.137.829/0001-10, recorre a este Conselho contra a decisão de fls. 48 a 53, do Sr. Delegado da Receita Federal em Santos, que, indeferindo a tempestiva impugnação por ela apresentada, manteve a desclassificação de sua escrita e o consequente arbitramento do seu lucro tributável, nos exercícios de 1974 a 1976.

A empresa, segundo registra o auto de fls.1, des de 1971 e até 1975, escriturou as suas operações de Diário em fo lhas soltas, em forma de Razão, destinando uma ficha para cada conta, com sua própria ordem cronológica de dia, mês e ano, haven do, dentre elas, algumas em branco e outras parcialmente escritu radas. O autor do feito considerou esses fatos como infrações aos arts.14, do Código Comercial, e 2º do Dec. lei 486/69, c/c os arts. 224 do RIR/66 e 135 do RIR/75.

Por outro lado, a pessoa jurídica não registra va seus balancetes em livro próprio, copiando somente os balan ços, e, de forma sintética, os demonstrativos dos seus resultados. Essas omissões foram reputadas como descumprimento do disposto no art. 11 do Dec. 64.567/69.

A autuada não contestou a existência desses fa tos, mas entende que eles não justificam a desclassificação de sua escrita, pois esta oferecia condições suficientes para a apuração

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0845/053.723/79
Acórdão nº 101-71.823

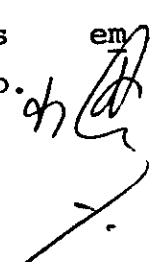
do lucro real, nos exercícios em tela. No período, afirma, foram utilizadas fichas enumeradas seguidamente, contento termos de abertura e de encerramento, e autenticadas pelo órgão competente do Registro do Comércio; Livro Copiador próprio, para Balanço e De monstrativo do Resultado do exercício social e, por sua iniciativa, o livro "Registro de Contas", também com termos de abertura e encerramento, devidamente autenticados. Os lançamentos eram numerados seqüencialmente, sendo o número registrado no Diário e com base em documentos arquivados em conformidade com essa seqüência numeral-cronológica. A existência de espaços em branco seria inerente ao próprio método adotado, mas que a conjuminação do Livro Registro de Contas com a ordem cronológica dos lançamentos, impossibilitava posterior alteração das fichas.

Traz à colação parecer aprovado pela Chefia da Divisão de Fiscalização da SRRF-8a. RF (fls. 35/36), em dúvida levantada por outro agente, no curso de ação fiscal movida contra a antiga holding-controladora da empresa, (fls. 30 a 32) que adotava o mesmo sistema da suplicante. O parecer, diz, após admitir satisfeitas: todas as exigências extrínsecas previstas no art. 5º, § 1) do Dec. lei 486/69, concluiu nos seguintes termos:

"... o livro "Diário", na forma em que é escriturado pelo contribuinte, pode atender às disposições vigentes sobre escrituração e livros mercantis, desde que tenha sido adotado o "livro próprio" a que se refere o art. 11 do Decreto nº 64.567/69". (doc. 6 anexo).

Assevera que, ciente da orientação fiscal, com data de 5/6/75, observou-a até o advento do PN CST nº 127, de trinta de setembro de 1975, lavrando, em 31/10/75, termo de encerramento do Diário em fichas, adotando, a partir do dia subsequente, o livro tradicional de Diário.

Reivindica, com apoio em tal comportamento, a plicação ao caso do disposto no art. 146 do C.T.N. e, também do contido no art. 100, inc. III, do mesmo Código, pois outras em presas que adotaram o sistema não sofreram objeções do Fisco.



Cita diversos acórdãos administrativos e judiciais no sentido da prevalência da tributação pelo lucro real.

A autoridade de primeira instância não acolheu as razões oferecidas pela recorrente, na impugnação, repelindo, inclusive, o pedido de perícia para comprovar a regularidade da escrita. Motivou o seu convencimento nas seguintes razões: O Livro Diário é o espelho da empresa e, assim, é indispensável a sua correta escrituração com observância dos padrões legais e dos princípios contábeis geralmente aceitos, o que não ocorreu no caso concreto, pois, sequer pode-se afirmar, por falta de exigências mínimas, que a empresa tivesse Diário; em verdade, a empresa possuía um livro Razão em fichas. De tal sorte, sua escrituração não merecia fê, por estar em desacordo com as normas legais que regem a espécie, invalidada qualquer tentativa de comprovar o lucro real com apoio em escrituração diferente da exigida por lei para o Diário. A perícia técnico-contábil só se justificaria se a querelante tivesse escriturado o Livro Diário e, mais ainda, de acordo com as exigências das leis comerciais e fiscais, fato incorrido. Considera que nenhuma medida corretiva foi adotada pela parte ao tomar conhecimento dos termos do PN CST nº 127/75, preocupando-se apenas com as exigências futuras; arremata que esse ato administrativo nada criou em termos de exigências para escrituração do livro em causa, reafirmando, tão-somente, aquelas já contidas em dispositivos legais vigentes; e, por fim, assegura que o entendimento em processo de consulta só a ele se aplica, não aproveitando outro fato, ainda que da mesma natureza.

Irresignada, a sucumbente traz a este Tribunal Administrativo as razões já oferecidas em primeira instância e renova o seu pedido de perícia.

E o relatório.

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

O lucro real, quando adotado como base de cálculo pela legislação do imposto de renda, deve ser comprovado através de escrituração regular, pois, ao contrário, poderá o Fisco arbitrar o lucro do contribuinte (RIR/66, arts. 224 e 198, e RIR/75, arts. 135 e 149). Portanto, ao direito deste de exigir que a tributação se faça pela forma ordinária corresponde a obrigação de manter escrita na forma estabelecida nas leis comerciais e fiscais.

No caso concreto, a escrituração do Diário em forma de Razão - adotando-se uma ficha para cada conta, com sua própria ordem cronológica de dia, mês e ano - fichas em branco e outras parcialmente escrituradas, infringem, sem sombra de dúvida, as regras insertas nos arts. 14 do Código Comercial Brasileiro e do art. 2º do Dec.lei 486, de 3/3/69. Esses dispositivos estão assim redigidos:

Código Comercial:

"Art. 14 - A escrituração dos mesmos livros será feita em forma mercantil, e seguida pela ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, sem entrelinhas, borraduras, raspaduras ou emendas."

Dec. lei 486/69:

"Art. 2º - A escrituração será completa, em idioma e moeda corrente nacionais, em forma mercantil, com individuação e clareza, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borraduras, rasuras, emendas e transportes para as margens."

As falhas apontadas tornam a escrita vulnerável a fraudes e, ao contrário do que assevera a defesa, o Livro de Registro de Contas, adotado pela pessoa jurídica, não seria bastante para impedi-las, conforme se constata do exame de uma de suas folhas juntada aos autos. Ele poderia inviabilizar a substituição

de fichas, mas não lançamentos posteriores nos espaços em branco das fichas por escriturar. Note-se que o referido livro indica tão-somente as diversas contas componentes do seu plano de contas, os respectivos códigos e o número das fichas correspondentes a cada uma delas. E, pela sua própria sistemática, inexistente neste livro forma impeditiva de se incluírem posteriormente outros números de folhas.

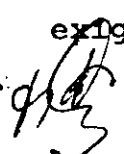
Ora, todas essas falhas seriam suficientes para descreditar a escrita do contribuinte, retirando-lhe a fé que deveria produzir.

Mas não foi só isso. Também não transcrevia a empresa os seus balancetes no livro próprio, reduzindo mais ainda a fidedignidade de sua escrituração, fato que, a par disso, constitui infringência ao art. 11 do Decreto nº 64.567/69.

A desclassificação da escrita não resultou de vícios específicos de um ou outro lançamento, caso em que se deveria incluir no lucro real o seu valor para efeito de tributação, preservando-se, conforme recomenda a Administração Fiscal e a jurisprudência iterativa deste Conselho, a contabilidade da empresa. Ao contrário, atingem eles a escrituração como um todo, por inobservância de pressupostos legais inerentes a sua própria validade.

Neste passo, a realização de perícia perde toda substância como bem assinalou a autoridade recorrida.

Cumpre, ainda, consignar que o parecer emitido na consulta formulada pelo agente fiscal, parcialmente transcrito pela defesa, embora com cópia integral nos autos, e que se referia a outra perícia e a outro contribuinte, ressalva que a possibilidade de a escrita focalizada atender as disposições legais em vigor estaria na dependência de adotar a empresa o livro próprio a que se refere o art. 11 do Dec. 64.567/69, escriturando-o regularmente. E tanto é assim que recomendava a intimação do contribuinte para regularizar as inscrições de balanços, balancetes e demonstrativos dos resultados dos exercícios. Sabedora de tais exigências legais não as atendeu embora empregasse igual sistema.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0845/053.723/79
Acórdão nº 101-71.823

Por outro lado inaproveita à tese da recorrente a regra contida no art. 146 do CTN por não versar sobre mudança na interpretação de norma jurídica, mas sobre exame de uma situação fática que, aliás não se referia à interessada. Que o sistema contrariava a lei, não tinha dúvida o fiscal e nisto o Parecer Normativo CST 127/75 em nada inovou; o problema era saber se se ria possível aproveitar a contabilidade daquele contribuinte, na forma descrita. E nesta não se incluía a denúncia expressa de fi chas sem escrituração ou com espaços em branco, e, tampouco, da falta de transcrição de balancetes no livro de que trata o art. 11 do Dec. 64.567/69, como no caso dos autos.

Também não se pode qualificar de prática reitera da a apreciação genérica de um caso episódico, como ocorreu no referido parecer. A alegada inação do Fisco em relação a tercei ros, que teriam adotado o mesmo sistema, é irrelevante, no caso, porque a forma comissiva é essencial para caracterizar a hipôte se do art. 100, inciso III, do CTN.

terposto

Nego, pois, provimento ao recurso voluntário in



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR