



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10120.000501/00-66
Recurso n.º : 126.847
Matéria: : IRPJ E OUTRO – EXS: DE 1998 a 2000
Recorrente : J. CÂMARA & IRMÃOS S/A.
Recorrida : DRJ em Brasília - DF.
Sessão de : 22 de agosto de 2001
Acórdão n.º : 101-93.583

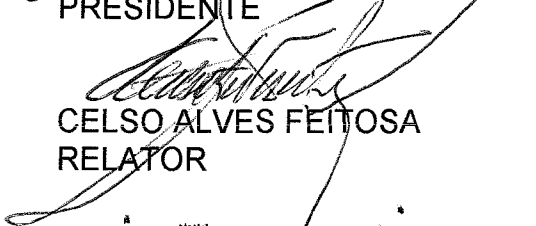
Lucro Real - Estimativa Redução Suspensão - A apresentação de toda a escrita fiscal e contábil, nestas incluídas os livros diários, razão e lalur, ainda que sem a devida escrituração de balanços ou balancetes, na forma mais completa e desejável, não pode justificar a aplicação da multa exclusiva, quando presente ainda prejuízos.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por J. CÂMARA & IRMÃOS S/A.

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


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


CELSO ALVES FEITOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM:

19 OUT 2001

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RD/101-1.641

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KAZUKI SHIOBARA, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI, LINA MARIA VIEIRA, RAUL PIMENTEL e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Recurso nr. : 126.847
Recorrente: J. CÂMARA & IRMÃOS S/A.

RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foram lavrados os seguintes Autos de Infração, por meio dos quais são exigidas as importâncias citadas:

- Multa exigida isoladamente por falta ou insuficiência de recolhimento de IRPJ sobre base de cálculo estimada (fls. 26/30) - R\$ 8.145.600,27;

- Multa exigida isoladamente por falta ou insuficiência de recolhimento de Contribuição Social sobre base de cálculo estimada (fls. 30/37) - R\$ 966.076,32.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 27/28 e 33/34, a exigência, relativa aos meses dos anos-calendários de 1997 a 1998 e aos meses de janeiro a setembro de 1999, decorreram de o contribuinte ter-se utilizado de balanços ou balancetes de suspensão ou redução do pagamento do IRPJ e da CSL devidos mensalmente por estimativa mas não os ter transcrito no livro Diário, nos termos do § 1º do art. 35 da Lei nº 8.981/95 e do § 5º do art. 12 da IN SRF nº 93/97.

Impugnando o feito às fls. 772/775, e aditando razões às fls. 788/803, a autuada requereu a decretação de nulidade do Auto de Infração em face do art. 10, III e IV, do Decreto nº 70.235/72 e alegou:

- que efetuou a transcrição mensalmente, no Diário, da Demonstração de Lucros e Perdas, com a apuração fiel e correta dos resultados acumulados de 1º de janeiro até o encerramento de cada mês, para fins de cálculos mensais no LALUR;

- que manteve na contabilidade, encadernados e à disposição do Fisco, os balancetes mensais completos, os quais tentou registrar na JUCEG, tendo sido orientada a não fazê-lo, por ser desnecessário;
- que o exercício pleno do direito de defesa pressupõe, como consequência lógica e inexorável, que ao acusado seja dado conhecimento dos fatos que lhe estão sendo imputados, cuja descrição deve ser feita de forma clara, inteligível, objetiva, mediante a utilização de termos adequados, com indicação inclusive dos dispositivos legais específicos que teriam sido infringidos, de maneira a permitir-lhe exercer seu direito de defesa;
- que a autoridade administrativa equivocou-se ao considerar os fatos apurados como tipificados no comando legal do § 1º do art. 35 da Lei nº 8.981/95, o qual trata da hipótese de suspensão ou redução do pagamento do Imposto de Renda em cada mês, demonstrado por meio de balanços ou balancetes, quando o valor já pago exceder o valor do imposto e adicional devidos, calculados com base no lucro real do período;
- que o caso concreto trata da dispensa de pagamento do imposto, que se deu em razão de haver sido apurado prejuízo fiscal, fato diverso e de consequências também distintas daquele cujo enquadramento pretendeu dar a autoridade lançadora;
- que a autoridade lançadora equivocou-se na tipificação do enquadramento do lançamento, não adequando os fatos descritos à hipótese legal capitulada, contrariando os incisos II e IV do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, o que impede de forma insofismável que a autuada se defenda;
- que omitir ou mesmo deixar de descrever adequadamente os fatos constatados, os quais implicam incidência de determinado comando jurídico, é praticar ato administrativo de lançamento ineficaz;
- que a multa de lançamento de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96 tem como base de cálculo a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição, quando apurado que a pessoa jurídica tenha deixado de recolher o imposto ou a contribuição nos casos de suspensão ou redução do pagamento sem que estejam presentes os requisitos estabelecidos pela legislação de regência;
- que a hipótese contemplada no § 2º do art. 35 da Lei nº 8.981/95 foi introduzida com o advento da Lei nº 9.065/95, restando claro que a obrigação de transcrição do balanço ou balancete no livro diário não foi imposta por ser supérflua, ineficaz, vez que o prejuízo apurado consta dos registros contábeis e é controlado por meio do LALUR;
- que, se o legislador quisesse que nesse caso fosse exigida a transcrição no Diário, ou teria exigido expressamente no mencionado parágrafo segundo ou

teria estabelecido mais uma hipótese ao já existente parágrafo primeiro;

- que, ademais, a suspensão ou a redução do valor do imposto a ser recolhido foi regulamentada por meio da IN SRF nº 93/97 cujo art. 10 oferece à pessoa jurídica a opção de assim proceder, desde que satisfeita a legislação de regência, particularmente seu art. 12, §§ 5º e 6º;
- que a hipótese de prejuízo, diversa daquela que contempla a suspensão ou redução do pagamento do imposto, está disciplinada pelo parágrafo único do art. 11 da citada Instrução Normativa;
- que a apuração de prejuízo, por sua natureza, decorre da escrituração efetuada com observância da legislação comercial e fiscal, e que o valor apurado é controlado no LALUR - portanto, faz parte dos assentamentos contábeis e fiscais efetuados pela pessoa jurídica;
- que tudo quanto alegou poderia ser confirmado mediante diligência à sede da empresa, o que solicitou.

Na decisão recorrida (fls. 1.136/1.145), o julgador singular rejeitou a preliminar de nulidade, porque entendeu não ter havido ofensa nem ao princípio da ampla defesa nem ao da legalidade.

Indeferiu o pedido de diligência, sob o argumento de que as provas juntadas ao processo são suficientes para o deslinde da causa.

No mérito, manteve a exigência, concluindo que:

- a opção pelo pagamento por estimativa é efetuada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro do ano-calendário, ainda que intempestivo, ou com o levantamento do respectivo balanço ou balancete de suspensão. A forma de pagamento por estimativa é irretratável para todo o ano-calendário, devendo o balanço ou balancete, para efeito de determinação do resultado, ser transcrito no livro Diário até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês;
- o optante pela forma de pagamento por estimativa que deixar de recolher a estimativa mensal, sem elaborar balanço ou balancete de suspensão ou redução do imposto (transcrito no Diário até a data fixada para pagamento do

imposto do respectivo mês) sujeita-se à multa isolada sobre as antecipações não recolhidas, mesmo que apure prejuízo fiscal ao final do ano-calendário.

Estendeu o decidido ao Auto relativo à multa sobre o valor da Contribuição Social.

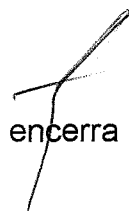
Às fls. 1.161/1.185 encontra-se o recurso voluntário, por meio do qual a empresa torna a requerer a decretação de nulidade do Auto de Infração.

Volta a afirmar que a exigência contida no § 1º do art. 35 da Lei nº 8.981/95, consistente na transcrição do balanço ou balancetes mensais no livro Diário, só prevalece nos casos em que a pessoa jurídica tenha optando por recolher o tributo *“por estimativa”* e *“o valor acumulado já pago exceder o valor do imposto devido, inclusive adicional, calculados com base no lucro real do período em curso”*.

No caso concreto, prossegue, ocorreu dispensa ou suspensão de pagamento por existência de prejuízos fiscais apurados no período, tendo como pressuposto a tributação com base no lucro real, sem que fosse cogitada a hipótese de opção pelo recolhimento por estimativa, o que afasta completamente a exigência de transcrição do balanço e balancetes no livro Diário.

Conclui, então, que a autoridade lançadora contrariou o disposto nos incisos II e IV do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, eis que laborou em equívoco na tipificação da matéria, não adequando os fatos descritos à hipótese legal capitulada, o que impede que a Recorrente se defenda adequadamente.

No mérito, repete basicamente as razões da impugnação e encerra concluindo que:



“Resta evidenciado, portanto, que à Recorrente não pode ser aplicada penalidade por suposto descumprimento de uma obrigação acessória, quando sequer exerceu a opção pelo recolhimento mensal do tributo calculado por estimativa. Na verdade, sua opção sempre foi pela tributação com base no lucro real apurado por período de incidência”.

Posteriormente, a empresa apresentou razões aditivas (fls. 1.576/1.579), anexando os documentos de fls. 1.580/1.597, *“com o objetivo único de demonstrar e comprovar tudo quanto restou alegado através dos itens 3.22 a 3.30 de sua peça recursória.”*

Assim, apresentou planilhas e DARFs que, segundo ela, confirmam que:

- a) no período de janeiro a agosto de 1997, teve prejuízo fiscal, pelo que não houve recolhimento de tributos;
- b) a partir de setembro, apurou resultados positivo, tendo recolhido os tributos devidos, mensalmente.

Torna a repetir que:

“... não optou pelo recolhimento do tributo por estimativa, com cálculo do tributo de acordo com as regras jurídicas que tratam da tributação pelo lucro presumido, MAS SIM QUE O IMPOSTO POR ELA DEVIDO SEMPRE FOI CALCULADO SEGUNDO AS NORMAS QUE REGEM A TRIBUTAÇÃO COM BASE NO LUCRO REAL, CUJA APURAÇÃO SE DEU EM CONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO COMERCIAL E FISCAL, o que afasta, inexoravelmente, a pretensão do Fisco de exigir fossem elaborados e transcritos no Livro Diário os Balancetes ou Balanços de suspensão do pagamento do imposto.”

A contribuinte arrolou bens em garantia ao depósito recursal, conforme documentos de fls. 1.639/1.655.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA, Relator.

O recurso é tempestivo.

Afasto a preliminar nos termos do voto do julgador de primeira instância, vez que não vislumbro nos autos as nulidades pretendidas, enquanto é certo que haveria mesmo confusão entre aquela e o mérito da questão.

Quanto ao mais. A fls. 25 dos autos toma-se conhecimento de que optou a Recorrente por apuração de resultado de IRPJ pelo sistema de lucro real, segundo balanço mensal de suspensão .

Constato-se mais que tendo recebido o Termo de Intimação Fiscal de abertura de trabalhos de auditoria fiscal em 07/10/99, abrangendo o período de 1994 a 1999, no prazo de 2 dias, em 13 de outubro apresentou livros - Diários, Razão e Lalur abrangendo o período de 1994 a 1996, ainda outros documentos, destacando-se o item 13 (fls. 04), correspondente a Planilhas de Base de Cálculo de Tributos Federais - listagem e diskette (sic), anexos. Quinze (15) dias após, isto é: em 28/10/99, apresentou ao Fisco livros - Diários, Razão e Lalur os dois primeiros abrangendo o período de 1997 e 1998, enquanto o Lalur de 1997 a 1999, além de livro de prestação de serviço ainda do período de 1997 e 1998 (fls. 19).



Mais uma vez em resposta a nova intimação fiscal, apresentou ainda a Recorrente, em 04 de novembro de 99, o Razão abrangendo as contas de receitas e exclusões até 09/99, além de outros documentos fiscais do período 1994, 1995 e 1996 e 1999 (fls. 21).

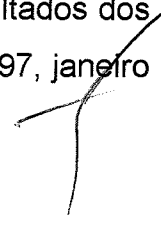
Ainda a fls. 23, se vê documento noticiando a entrega, em 29/11/99 de Livros Diários de ns. 47, 48 e 50, referente a janeiro/setembro 99.

A fls. 38 se encontra o auto de infração imposto à Recorrente, acompanhado de anexos que vão até fls. 149 dos autos. A fls. 150/161 encontram-se DARFs de recolhimentos de imposto, contribuição e incentivos .

A fls. juntou o Fisco cópias dos livros diários para demonstrar que não foram nos mesmos escriturados Balanços ou Balancetes de Suspensão ou Redução, juntando ainda folhas do livro razão onde constam os valores apurados pelo Fisco, que serviram para apurar o reclamado no AI, conforme se vê na acusação:

" Em anexo as planilhas de cálculo dos valores de estimativa mensal que deixaram de ser recolhidos e das respectivas multas devidas, bem como de receitas auferidas, exclusões efetuadas, deduções do imposto de renda permitidas e cópias de fls dos Livros Razão onde constam os valores utilizados em tais planilhas. Também em anexo cópias de folhas dos Livros Diário demonstrando que os Balanços ou Balancetes de Suspensão ou Redução não foram transcritos nestes livros."

Uma realidade emerge cristalina. Ao Fisco foram fornecidos todos os elementos definidores da escrita contábil e fiscal da Recorrente. Os livros diários, segundo fls: 162, 172, 184, 195 e 209, demonstram abranger o período de 01 a 12/97. A fls. 171, 179, 187, 198, 201 e 204, são encontrados demonstração dos resultados dos períodos pela ordem desta última indicação, seguinte: janeiro a março de 1997, janeiro



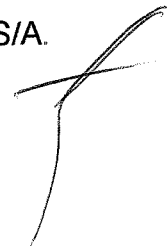
a maio de 1997, janeiro a julho de 1997, janeiro a outubro de 1997, janeiro a novembro de 1997 e janeiro a dezembro de 1997. A fls. 205/208 se encontra escriturado o Balanço Patrimonial de 1997 (ativo, passivo e resultado).

A situação se repete em 1998, a saber: os livros diário, segundo fls: 210, 218, 226, 234, 242, 250 e 261 demonstram abranger o período de 01 a 12/98. A fls. 213, 216, 221, 224, 229, 232, 237, 240, 245, 248, 253, 256, são encontradas demonstração dos resultados dos períodos pela ordem desta última indicação, seguinte: janeiro de 1998, janeiro a fevereiro de 1998, janeiro a abril de 1998, janeiro a maio de 1998, janeiro a junho de 1998, janeiro a julho de 1998, janeiro a agosto de 1998, janeiro a setembro de 1998, janeiro a outubro de 1998, janeiro a novembro de 1998 e janeiro a dezembro de 1998. A fls. 257/260 se encontra escriturado o Balanço Patrimonial de 1998 (ativo, passivo e resultado).

Ainda com relação a 1999, nos autos se repete o mesmo proceder, a saber: fls. fls: 262, 270, 278, 286, demonstram abranger o período de 01 a 09/99. A fls. 273, 276, 284, 289, 292, 295 são encontradas demonstração dos resultados dos períodos pela ordem desta última indicação, seguinte: janeiro a março de 1999, janeiro a abril de 1999, janeiro a maio de 1998, janeiro a julho de 1999, janeiro a agosto de 1999, janeiro a setembro de 1999.

A partir de fls. 297 dos autos se tem, juntado pelo Fisco, a listagem do razão, que serviu de base às planilhas anexas ao lançamento.

A presente autuação é idêntica a de um outro processo de número 10120.000508/00-13, que tem por sujeito passivo a Televisão Anhanguera S/A.



Há que se considerar mais o fato de que nos autos se encontram cópias do LALUR, onde se constata que foram registradas exclusões e inclusões ao lucro líquido para a determinação do lucro real, bem como os resultados negativos ou prejuízos finais.

Como se vê, cuidou a Recorrente de apresentar ao Fisco, escrita fiscal e contábil.

Daí emerge a questão básica para o deslinde da legitimidade ou não do lançamento. **A exigência de transcrição do balanço ou balancete ao final de cada período de apuração mensal ou trimestral, tendo o sujeito passivo agido como o fez a Recorrente, segundo livros diário, razão e lalur entregues, com resultados apurados, que não foram questionados, justifica o lançamento como deduzido no AI? Isto é: por não ter transcrito, o sujeito passivo, no Livro Diário, conforme o disposto no § 1º do artigo 35 da Lei 8.891/95 e § 5º do art. 12 da IN SRF nº 93/97, os balanços ou balancetes de suspensão ou redução, mesmo existentes, porque dito utilizados, justificada estaria a acusação?**

Ricardo Mariz de Oliveira, in "Guia IOB Imposto de Renda Pessoa Jurídica, partindo do ano de 1995, faz as seguintes afirmações, sobre o tema em discussão:

" Em suma, o regime legal em vigor a partir de 1995 permitia o seguinte:

- a pessoa podia optar por um período-base anual, e neste caso devia efetuar recolhimentos mensais por estimativa, apurando apenas ao final do período a diferença entre os pagamentos mensais e o imposto devido no ano-calendário;



- ou a pessoa jurídica podia optar por períodos-base mensais, caso em que recolhia o imposto sobre lucro real de cada mês, e não havia ajuste final;

- ou, estando no regime de estimativa, a pessoa jurídica podia suspender ou reduzir os recolhimentos mensais estimados a fim de limitá-los ao valor do imposto (inclusive adicional) que seria devido até o final de cada mês sobre o lucro real do ano-calendário em curso;

ou, estando no regime de lucro real mensal, a pessoa jurídica podia passar para o regime de estimativa, mas neste caso devia desconsiderar as correções monetárias de resultados de meses anteriores do mesmo ano (em 1995), e devia verificar se, por decorrência de estornos de correções monetárias de lucros mensais, ou por enganos de cálculo, em algum mês deixou de recolher o mínimo legal correspondente ao valor da estimativa ou do imposto sobre o lucro real até então apurado, caso em que as insuficiências deviam ser pagas com os acréscimos legais da mora (a partir de 1996 não há qualquer preocupação com a correção monetária); outrossim, devia haver cuidado com eventuais recolhimentos anteriores de incentivos fiscais em separado do imposto sobre o lucro real mensal.

Os recolhimentos que deviam ser feitos durante o ano-calendário pelas pessoas jurídicas que optassem pelo regime de lucro real anual eram calculados por critérios de estimativa, para serem deduzidos por ajuste quando da apuração do imposto sobre o lucro real.

Essa base de cálculo, bem como a alíquota do imposto, em geral correspondiam àquelas utilizadas para o lucro presumido, sendo, portanto, aplicáveis as regras do"

A lei não regulava o procedimento caso o contribuinte não tivesse efetuado qualquer recolhimento no ano, ou mesmo quando houvesse recolhimento insuficiente, o que foi feito pelas Instruções Normativas SRF n.ºs 51/95, art. 15, e 11/96, art. 14, nos seguintes termos:

- no caso de lançamento "ex officio" durante o ano, devia ser observada a forma de apuração da base de cálculo adotada pela pessoa jurídica;

- essa forma devia ser comunicada pela pessoa jurídica em atendimento à intimação do auditor-fiscal;

- não sendo atendida a intimação no prazo consignado, devia ser adotado o regime de estimativa, salvo se houvesse escrituração contábil regular e escrituração do LALUR demonstrando o lucro real mensal, quando devia ser adotado o regime de tributação pelo lucro real mensal;

...

- se houvesse irregularidade nos procedimentos de suspensão ou redução dos recolhimentos por estimativa em determinado mês, devia ser lançado o valor indevidamente suspenso ou reduzido" (Procedimento I.10 - pág. 40/8)

" A partir dos períodos-base iniciados de 1997 em diante foi mantido o regime de recolhimento em bases-correntes, mas alterado o sistema até então vigente, pois a Lei n.º 9.430, de 27/12/96, arts. 1.º a 3.º e 5.º a 8.º, passou a estabelecer que os períodos-base sejam trimestrais, salvo se houver opção por período-base anual, hipótese em que deve haver recolhimentos mensais por estimativa. Essa lei não revogou as Leis n.ºs. 8.981, de 20.01.1995, 9.065, de 20.06.1995, e 9.249, de 26.12.1995, mantendo-se em vigor com alterações ou derrogação de alguns dispositivos.

...

Em exceção à regra de tributação trimestral, se o imposto for baseado no lucro real pode haver um fato gerador anual em 31 de dezembro, sob condições que serão explicadas adiante, dentre as quais se inclui a efetivação de recolhimentos mensais, e sem as quais o fato gerador passa a ser trimestral (Lei n.º 8.981, art. 37, "caput" e parágrafo 5.º; Lei n.º 9.430, arts. 2.º, 3.º e 6.º; RIR/99, art. 221).

Assim, no regime de lucro real, se não preenchidas as condições para a apuração do lucro real anual, deve ser levantado o lucro real no encerramento de cada trimestre, de acordo com a legislação comercial (lucro líquido) e a legislação do imposto de renda (lucro real)

...

Como dito acima, a apuração do lucro real anual, em substituição ao lucro real trimestral, pressupõe o cumprimento de algumas



condições, que são as seguintes (Lei n° 9430, arts. 2° e 6°; Lei n° 8.981, art. 35 e seus parágrafos; vide RIR/99, arts. 222 a 230):

- 1ª - efetivação de recolhimentos mensais, em bases estimativas adiante explicadas;

- 2ª - suspensão ou redução dos recolhimentos mensais apenas quando demonstrado em cada mês que o valor do imposto acumulado dessas parcelas de estimativa, até então devidas, é superior ao valor do imposto e adicional que seriam devidos até o mês com base no lucro real; para tal confrontação, o lucro real deve ser determinado com observância da legislação comercial e fiscal, através de balanços ou balancetes mensais copiados no livro Diário, os quais somente produzem efeitos para determinação da parcela do imposto devido no decorrer do ano-calendário; a Lei n° 9.065, ao dar nova redação aos arts. 35, parágrafos 2° e 3°, e 37, parágrafo 5°, da Lei n° 8.981, deixa claro que a suspensão ou redução dos recolhimentos mensais por estimativa, nas condições acima, é válida desde o mês de janeiro e também é aplicável se ficar demonstrada a existência de prejuízos fiscais apurados a partir de janeiro do próprio ano calendário.

Na aplicação destas regras de suspensão ou redução dos recolhimentos mensais por estimativa, a Instrução Normativa SRF n° 93/97, arts. 10 a 13, e parágrafo 3° do art. 14 (antes dela, as de n°s 51/95, arts. 10 a 14 e 16 e 11/96, arts. 10 a 13 e 15) estabelece o seguinte:

...

...

- o lucro real do período até então decorrido é o lucro líquido respectivo, ajustado por todas as adições e exclusões determinadas pela legislação do imposto de renda, e também compensado por prejuízos fiscais anteriores (observados os limites e as condições legais para compensação)

...

- a transcrição do balanço ou balancete mensal no Diário deve ser feita até a data fixada para pagamento do imposto relativo ao mês a que se refere; a não escrituração até essa data importa em



desconsideração do balanço ou balancete para efeito da suspensão ou redução;

*- a demonstração do lucro real relativo ao período abrangido pelo balanço ou balancete deve ser transcrita na parte A do LALUR, não cabendo nenhum registro na parte B; a cada balanço ou balancete deve ser determinado novo lucro real para o período em curso, e devem ser desconsiderados os levantamentos ocorridos em meses anteriores; a transcrição no LALUR deve ser feita até a data fixada para pagamento do imposto relativo ao respectivo mês, **sob pena de desconsideração do balanço ou balancete para efeito da suspensão ou redução.***

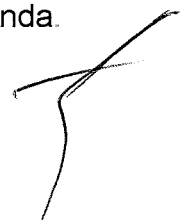
...

Outrossim, a lei não estabelece procedimentos formais para manifestação da opção se o recolhimento por estimativa mensal correspondente a janeiro não for feito por motivo de suspensão decorrente de haver prejuízo fiscal no mês. Todavia, neste caso a transcrição do balancete e do lucro real no LALUR, na forma acima explicitada, é suficiente para revelar a escolha do contribuinte, a qual será confirmada quando deva ser efetuado o primeiro pagamento a título de estimativa. Esta forma de procedimento foi expressamente reconhecida pelo parágrafo 1º do art. 17 da Instrução Normativa SRF nº 93/97". (ob. cit. pág. 50/4).

Vejo nas lições de Ricardo Mariz de Oliveira, uma verdadeira e precisa incursão sobre um tema que nos últimos tempos sofreu inúmeras alterações.

É de rigor, então, segundo o autor citado, uma escrita contábil, com transcrição de balanço ou balancetes no livro Diário, como condição para a manutenção no regime de lucro real estimativa redução suspensão.

Outra afirmação corresponde a de que a existência de prejuízo deve ser considerada para efeito de pagamento do valor estimado e que, não sendo preenchidas as condições para apuração do lucro real anual (com pagamento estimado), o lucro a ser apurado seria o real trimestral, pelo menos no ano em curso, de acordo com as regras da legislação comercial e do imposto sobre a renda.

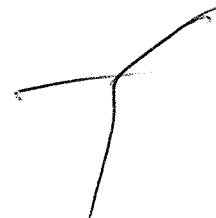


Ora, indo aos autos, há que se indagar se a apuração de resultado de cada período apontado, segundo o já indicado como transcrito nos Livros Diário da Recorrente, poderiam ser tomados como balancetes. Ainda, ser analisado se constando do razão os resultados apurados, inclusive usados pelo Fisco para autuar, poderiam suprir a falta de balanço transcrito em cada período de apuração, no caso trimestral?

Entendo que a exigência de registro no diário de balanço ou balancete em cada período de apuração quando o contribuinte apura resultados segundo o lucro real estimativa suspensão ou redução, tem por finalidade impedir a manipulação de dados e permitir ao Fisco, buscar uma exata tomada de posição, se necessário, no momento próprio. Não há dúvida de ser ela uma obrigação de caráter formal, que dá a devida liquidez e certeza a uma situação de fato que passa a se constituir na base de cálculo do IRPJ.

Contudo, analisando o que consta dos autos, verifico e o Fisco mesmo acaba por demonstrar, porque junta peças dos livros diário que lhe foram apresentados, que a escrita contábil da Recorrente existia, sendo que ainda presente neles demonstração de resultados, enquanto, constante mais o LALUR e registro no RAZÃO.

Por isso, entendo que a desconsideração da contabilidade da Recorrente, porque o balancete por ela apresentado em cada período, só dizia respeito ao resultado de cada mês e acumulado, quando existentes e presentes registros de todas as suas operações, constantes, inclusive de seus livro LALUR, se apresenta com um excesso de rigor.

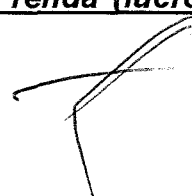


A Recorrente, pelos documentos juntados, pelo atendimento ao Fisco, demonstrado, quase imediatamente às notificações que lhe foram feitas, por sua escrita contábil e fiscal contemporânea aos fatos, não pode ter um tratamento próprio do aplicado àquelas outras que nunca atendem o Fisco, não possuem livros e/ou documentos, ou se apresentam, em verdade, como um engodo ou faz de conta.

Chamo a atenção dos demais Conselheiros que devem votar neste processo, para os fatos apontados e documentos integrantes dos autos, segundo descrição constante da inicial deste voto. É certo que efetivamente balanços não há no final de cada período de apuração trimestral, senão uma demonstração de resultados. Só no final de cada ano apresenta-se ele, abrangendo o período anual.

Resta então decidir sobre duas situações: **a primeira** - a lei deve ser aplicada segundo a sua fria letra ou se considerações como postas (existência de escrita fiscal e contábil, etc), admitem uma elasticidade em atendimento a uma interpretação sistemática; **a segunda** - se considerada **não atendida a condição** que era, para apuração de lucro real estimado suspensão redução (registro no livro diário do balanço ou balancete), a apuração do exigível deveria se dar, pelo Fisco, segundo o critério geral, isto é apuração trimestral sem ajuste final, como deixou consignado o autor citado, quando afirmou:

"Assim, no regime de lucro real, se não preenchidas as condições para a apuração do lucro real anual, deve ser levantado o lucro real no encerramento de cada trimestre, de acordo com a legislação comercial (lucro líquido) e a legislação do imposto de renda (lucro real)".



Tenho que a aplicação da exigência segundo a aplicação literal das normas apontadas como violadas, se apresenta como um excesso, ainda que mal comparando - onde o remédio acaba por liquidar com o doente.

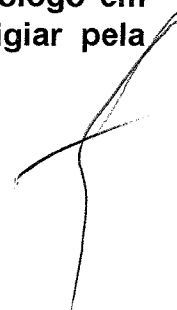
Levo em consideração toda a situação de fato que envolve a questão em análise, pedindo vênias, antecipadamente, aos que dela discordarem. Interpreto-as dentro de um contexto maior, já que não seria o caso de tratar, pelas particularidades apresentadas, a Recorrente como um contribuinte relapso e violador do regime de apuração de lucros que adotou, embora, realmente tenha deixado de cumprir com parte de sua obrigação de natureza formal, preconizada pela legislação.

Com relação à interpretação mais elástica, sempre que me encontro frente a situações como as que se apresentam, envolvendo normas jurídicas e fatos, que fogem da exato e preciso marco buscado, lembro-me do ilustre Carlos Maximiliano, que com a sua autoridade de jurista maior, demonstrada nos inúmeros cargos públicos que exerceu, culminado com o de Ministro do Supremo Tribunal Federal, porque deixou ele consignado:

"Não pode um povo imobilizar-se dentro de uma fórmula hierática por ele próprio promulgada; ela indicará de modo geral o caminho, a senda, a diretriz; valerá como um guia, jamais como um laço que prenda; um grilhão que encadeie. Dilata-se a regra severa, com imprimir elasticidade relativa por meio da interpretação.

Os juizes, oriundos do povo, devem ficar ao lado dele, e ter inteligência e coração atentos aos seus interesses e necessidades. A atividade dos pretórios não é meramente intelectual e abstrata; deve ter cunho prático e humano; revelar a existência de bons sentimentos, tato, conhecimento exato das realidades duras da vida.

Em resumo: é o magistrado, em escala reduzida, um sociólogo em ação, um moralista em exercício; pois a ele incumbe vigiar pela



observância das normas reguladoras da coexistência humana, prevenir e punir as transgressões das mesmas.

...

Quanto melhor souber a jurisprudência adaptar o Direito vigente às circunstâncias mutáveis da vida, tanto menos necessário se tornará por em movimento a máquina de legislar. Até mesmo a norma defeituosa pode atingir os seus fins, desde que seja inteligentemente aplicada".(Hermenêutica e Aplicação do Direito - pág. 60 -)

Embora envolvendo questão diferente, o tema em análise não deixa de ter relação com o lançamento de ofício por arbitramento decorrente de irregularidades de escrituração ou de sua falta parcial, onde a jurisprudência, mesmo a administrativa, com preponderância da judicial, tem afastado o rigor da lei, quando presentes elementos que demonstrem possibilidade da correta apuração, verbis:

"FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE INVENTÁRIO E NO LALUR - Não se justifica a adoção da medida extrema de arbitramento do lucro, por falta de escrituração dos livros "Registro de Inventário" e LALUR, quando as informações de um e outro são facilmente reconstituíveis, porque: (1) com relação ao "Inventário", há registro de estoque no Diário; (2) com relação ao LALUR, o lucro líquido é igual ao lucro real, antes da compensação do prejuízo (Ac. 1º CC 101-78.085/88 - DO 20/02/89)

FALTA DE REGISTRO DE INVENTÁRIO E DISCREPÂNCIAS - Não deve prosperar a tributação com base nos lucros arbitrados, primeiro com base na falta de Registro de Inventário, depois com amparo em discrepâncias nos dados desses livros, afinal recuperados pelo contribuinte. Na verdade, as falhas apontadas na escrituração não impediriam a tributação pelo lucro real ". (Ac. 1º CC 101-79.876 e 79.877/90 - DO 19/09/90)

FALTA DO LALUR - Sendo possível identificar a natureza dos ajustes no cálculo do lucro real, através de planilhas ou de outros demonstrativos, indevida a técnica do arbitramento pela falta do livro brochura devidamente escriturado". (Ac. 1º CC 108-3.928/97)

FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO LALUR - Quando as circunstâncias do atestado pelo Fisco tornam perfeitamente aferível o lucro do contribuinte,



pela existência de regular escrituração fiscal e contábil, inclusive por existentes livros auxiliares, o arbitramento, porque não escriturado o LALUR, não se justifica" (Ac. 1º CC 101-83.727/92 - DO 08/03/95 e 13/03/95).

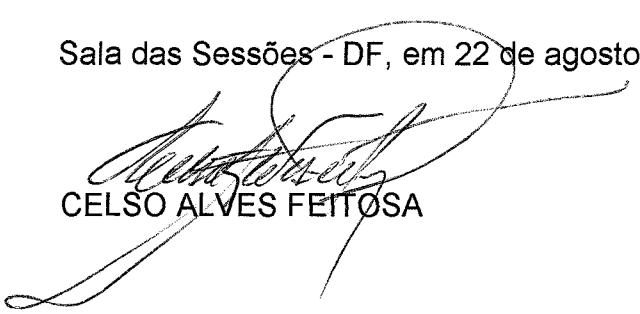
No mesmo sentir Ac. CSRF/01-1.714/94 - DO 13/09/96.

ESCRITURAÇÃO IRREGULAR - A desclassificação da escrita só se justifica na ausência de elementos que permitam a apuração do lucro real da empresa. (**Súmula 76/TRF**) (AC 89.01.23133-6/MG, Ac. De 16/10/89 da 3ª T. do TRF - 1ª r. - Resenha Tributária, Jurisprudência do IR - Judiciária, Vol. III, pág. 4)

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso, para afastar a tributação na forma como reclamada..

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 22 de agosto de 2001



CELSON ALVES FEITOSA