



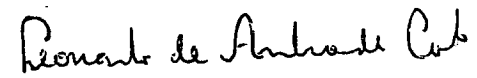
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10320.001021/2001-72  
Recurso nº 161.994  
Resolução nº 1201-00.001 – 2ª Câmara / 1ª turma Ordinaria  
Data 11 de março de 2009  
Assunto Solicitação de Diligência  
Recorrente LOJAS GABRYELA LTDA.  
Recorrida 4ª Turma/DRJ - Fortaleza/CE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

  
ADRIANA GOMES REGO – Presidente

  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Relator

EDITADO EM: 04 SET 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego (presidente), Antonio Bezerra Neto, Leonardo de Andrade Couto, Carlos Pelá, Regis Magalhães Soares Queiroz, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Antonio Carlos Guidoni Filho (vice-presidente). ausente, justificadamente, o conselheiro Alexandre Barbosa Jaguaribe

## Relatório.

Trata o presente de pedido de restituição (fls. 01) de pretensão crédito referente aos saldos negativos do IRPJ e base de cálculo negativa da CSLL correspondentes aos anos-calendário de 1995, 1996, 1997, 1998 e 1999; a ser compensado com débitos do PIS e da Cofins discriminados nos pedidos de compensação de fls. 02/05.

Pela análise da documentação trazida aos autos a Fiscalização emitiu Relatório (fls. 733/767) com base no qual foi prolatado o Despacho Decisório nº 66/2006 (fls. 780/807) manifestando-se pela prescrição do pedido em relação ao ano-calendário de 1995 e negando integralmente a solicitação quanto aos demais períodos.

Foi constatado que o sujeito passivo apresentou Declaração de Rendimentos (ou DIPJ, dependendo do período) retificadora para os anos-calendário 1995 e 1996 com modificações substanciais, em relação à Declaração normal, nos valores que influenciaram na apuração do IRPJ e CSLL. Além disso, os Livros Diários apresentados como suporte dessas retificações não correspondem àqueles identificados no Quadro correspondente das Declarações, tanto das originais quanto das retificadas.

Em relação aos anos-calendário 1997 e 1998 não houve apresentação de Declaração retificadora; entretanto, repetiu-se o problema constatado nos períodos anteriores no que se refere à discrepância entre os Livros Diário trazidos ao conhecimento do Fisco e a identificação desses livros informada nas Declarações.

Entendeu aquela autoridade que os Livros apresentados não eram hábeis e idôneos para atestar a escrituração da pessoa jurídica, inclusive no que tange à apuração do saldo devedor de IRPJ e CSLL a ser restituído ou compensado. Na inexistência de liquidez e certeza quanto ao crédito, a solicitação deveria ser indeferida.

A interessada apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 835/883, com documentos de fls. 884/954) defendendo que as divergências representam erros formais que não poderiam impedir o reconhecimento do direito pleiteado, pois a empresa possui escrituração regular, conforme atestaria a documentação anexada aos autos. Requer perícia para que seja confirmada essa regularidade.

Sustenta a nulidade do Auto de Infração (*sic*) por cerceamento do direito de defesa pois não teriam sido discriminadas pormenorizadamente as rubricas das supostas infrações praticadas. O procedimento também seria nulo: em função da ausência de provas, pela impossibilidade de arbitrar o lucro quando existe escrituração regular e pelo descumprimento da Constituição e da legislação federal quanto ao dever legal a que estaria adstrito o auditor fiscal.

Faz arrazoado teórico em relação à sistemática de apuração do IRPJ e da CSLL bem como quanto ao direito à compensação. Reclama pela suspensão da exigibilidade dos débitos indicados no pedido até que o processo administrativo finde seu trâmite.

Por fim, ratifica a solicitação de perícia a fim de que sejam levantados os valores corretos de IRPJ e CSLL a serem restituídos.

*De*

A Delegacia de Julgamento prolatou o Acórdão 08-10.993/2007 (fls. 1.005/1.024), seguindo a mesma linha do Despacho Decisório e negando provimento à solicitação em decisão consubstanciada na seguinte ementa:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 1995, 1996, 1997, 1998*

*Cerceamento do Direito de Defesa. Nulidade do Despacho Decisório.*

*Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.*

*Restituição. Decadência. Pagamento por Estimativa Mensal de IRPJ e CSLL.*

*A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do IRPJ e da CSLL por estimativa mensal deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, sendo este o prazo inicial da contagem de 5 (cinco) anos para pleitear a restituição do indébito tributário, nos termos dos arts. 165, I, e 168, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).*

*Restituição. Saldo Negativo do IRPJ e da Base de Cálculo Negativa da CSLL.*

*Não há que se falar em restituição de IRPJ e CSLL, quando não restar comprovado a existência de pagamento indevido ou maior que o devido dos aludidos tributos que caracterize a liquidez e certeza do crédito tributário.*

*Erro na Escrituração. Substituição do Livro Diário Já Autenticado. Impossibilidade.*

*A retificação de lançamento feito com erro, em livro já autenticado pela Junta Comercial, deverá ser efetuada nos livros de escrituração do exercício em que foi constatada a sua ocorrência, observadas as Normas Brasileiras de Contabilidade, não podendo o livro já autenticado ser substituído por outro, de mesmo número ou não, contendo a escrituração retificada.*

*Lucro Real. Escrituração do Livro Diário. Registro e Autenticação.*

*Para fins de apuração do lucro real, poderá ser aceita, pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal, a escrituração do livro Diário, autenticado em data posterior ao movimento das operações nele lançadas, desde que o registro e autenticação tenham sido promovidos até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos do correspondente exercício financeiro.*

*Julgamento Administrativo. Caráter Vinculado.*

*A autoridade administrativa deve observar nos seus julgados as normas legais e regulamentares, bem assim o entendimento da Secretaria da Receita Federal expresso em atos normativos.*

*R*

*Inconstitucionalidade/Ilegalidade de Leis e Atos Normativos.*

*Incabível na esfera administrativa a discussão de princípios constitucionais, inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis e/ou atos normativos, os quais deverão ser observados pelo Poder Legislativo e Executivo no momento da criação da lei e do ato normativo.*

*Compete exclusivamente ao Poder Judiciário declarar a inconstitucionalidade das leis, porque se presumem constitucionais todos os atos emanados dos Poderes Executivo e Legislativo. Assim, cabe à autoridade administrativa apenas promover a aplicação das Leis nos estritos limites de seu conteúdo.*

*Declaração de Compensação Não Homologada. Débitos Confessados.*

*A interposição de manifestação de inconformidade contra decisão que não homologou Declaração de Compensação não suspende a exigibilidade do crédito tributário, devendo os débitos confessados serem objeto de cobrança, nos termos do art. 29, da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005.*

*Pedido de Perícia/Diligência*

*A autoridade julgadora determinará, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de diligências/perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.*

Não se conformando, a interessada recorre a este Colegiado (fls. 1.027/1.1.067) ratificando, em essência, as razões expedidas na peça impugnatória.

É o Relatório. 



**Voto.**

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

Preliminarmente, importa delimitar com precisão os limites da lide. No pedido de restituição a interessada faz menção a um suposto crédito de **R\$ 3.863.620,36** que estaria demonstrado nas planilhas de fls. 07/11. Nesses demonstrativos, o que é confirmado pela petição de fl. 12, fica claro que o pedido abrangeria o montante do IRPJ e da CSLL recolhido a título de estimativas nos anos-calendário de 1995 a 1999, recolhimento esse considerado indevido pelo sujeito passivo por ter apurado, segundo alega, prejuízo fiscal nesses períodos.

De imediato, é necessário esclarecer que, no que tange aos tributos em comento, o valor passível de restituição é representado, não pelas estimativas recolhidas, mas sim pelo eventual saldo negativo de imposto ou base de cálculo negativa da contribuição apurado no ajuste anual ou trimestral. Tal fato foi devidamente salientado no Despacho Decisório, inclusive com indicação do valor correspondente a esses saldos apurado tanto nas Declarações originais quanto nas retificadoras.

O valor total do saldo negativo do IRPJ indicado nas Declarações originais correspondentes aos anos-calendário de 1995, 1996, 1997 e 1998 representa R\$ 561.314, 89 enquanto a soma da base de cálculo negativa da CSLL nesses períodos foi R\$ 509.502,47; indicando um saldo total a restituir ou compensar de **R\$ 1.070.817,36**.

Considerando as Declarações retificadoras nos anos-calendário de 1995 e 1996 (não houve retificação das Declarações concernentes aos anos-calendário de 1997 e 1998) aqueles valores corresponderiam a R\$ 991.332,18 e R\$ 763.485,72 respectivamente; o que indicaria um valor total a restituir de **R\$ 1.754.817,90**. Portanto, se por hipótese o pedido da interessada fosse acatado sem restrições, seria esse o valor a ser homologado para esses períodos. O ano-calendário de 1999 será analisado posteriormente.

O pedido foi indeferido em função de irregularidades formais que, no entendimento das autoridades que me precederam na análise da questão, implicariam na impossibilidade de acatar os livros Diários apresentados como embasadores das modificações efetuadas. Com base nessa premissa, a documentação acostada aos autos representativa da escrituração da empresa não foi analisada.

Respeitosamente, ousou dizer que esse posicionamento é passível de críticas.

No que se refere aos anos-calendário de 1997 e 1998, não houve apresentação de Declaração retificadora. O problema, segundo o Fisco, é que as Declarações informam nº de livro Diário, registro e folhas que não combinam com esses mesmos dados constantes do livro Diário apresentado pelo sujeito passivo durante o procedimento fiscal.

Examinando-se as Declarações verifica-se que os dados em questão foram “zerados”, ou seja, preenchidos de forma aleatória talvez num indicativo de que no momento de entrega dessas Declarações o correspondente Diário ainda não estivesse totalmente formalizado e registrado. De fato, o livro 14, correspondente ao ano de 1997, foi registrado em 18/09/2000 e a DIRPJ havia sido entregue em 01/08/2000; os livros 15 e 16, correspondentes ao ano de 1998, foram registrados em 22/08/2001 e a DIPJ foi protocolada em 12/12/2000.



Não há dúvidas quanto à intempestividade no registro dos livros Diários, circunstância essa também aplicável à entrega das Declarações. Meu questionamento dirige-se à avaliação das autoridades que me antecederem no sentido de que tal fato, por si só, seja motivo para desconsiderar as informações constantes desses livros e, por consequência, das respectivas Declarações.

Ignorar a DIRPJ e o livro Diário correspondente significa desconsiderar a escrituração da pessoa jurídica. Tal medida, que implicaria no arbitramento do lucro, tem previsão normativa em situações nas quais essa escrituração revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios que a tornem imprestável para determinar o lucro real. Como chegar a conclusão dessa natureza sem o exame da escrita? A intempestividade na entrega do Livro Diário caracteriza isoladamente o evidente intuito de fraude?

Se a DIRPJ está acobertada pelos lançamentos no Livro Diário, caberia uma análise quanto à veracidade desses lançamentos através do exame documental, inclusive dos demais livros contábeis e fiscais. Só pelo resultado dessa avaliação poder-se-ia afirmar que o Diário é imprestável. Tal posicionamento encontra eco na jurisprudência deste Colegiado, que não aceita a desclassificação da escrita em função de irregularidades formais no registro do livro Diário:

*A falta de registro dos Livros fiscais na Junta Comercial do Estado constitui descumprimento de obrigação legal, mas é defeito de forma que não enseja o arbitramento do lucro, quando não impede a apuração do lucro real pela escrituração correta e lastreada em documentação adequadamente mantida em boa e regular forma. (Acórdão 1º CC 103-5.125/83)*

*Não se justifica o imediato arbitramento do lucro, quando o Fisco se depara com irregularidades formais sanadas em data anterior à lavratura do Auto de Infração. O fato de o livro Diário ter sido autenticado após a entrega da declaração de rendimentos e desde que a autenticação tenha sido providenciada antes da visita fiscal não autoriza o abandono do balanço e consequente arbitramento do lucro. (Acórdão 1º CC 101-89.722/96)*

*A autenticação do livro diário após o encerramento do período-base e do prazo para entrega da respectiva declaração de rendimentos não se constitui em motivo para o arbitramento do lucro, se a declaração foi entregue antes de qualquer procedimento fiscal e a regularidade da escrita fiscal foi certificada em diligência procedida no domicílio do contribuinte. (Acórdão 1º CC nº 105.1.664/86)*

O raciocínio supra exposto aplica-se também aos anos-calendário de 1995 e 1996. O diferencial nesses dois períodos foi a apresentação de DIRPJ retificadora. Também nesse caso foi questionada a discrepância entre as especificações do livro Diário (nº do livro, registro e folhas) informadas nas DIRPJ e o livro apresentado à Fiscalização pelo sujeito passivo.

No que se refere ao ano-calendário de 1995, a autoridade fiscal executora da diligência concluiu pela existência de três (3) livros Diários, um para cada DIRPJ e um terceiro apresentado à Fiscalização. A meu ver existem dois (2) livros: o que leva o nº 10 refere-se à DIRPJ original e o de nº 12 à Declaração retificadora.

*le*

De qualquer modo, se o entendimento da autoridade fiscal é pela desconsideração da DIRPJ retificadora, porque não acatar a original? Afinal, as irregularidades suscitadas pelo Fisco só teriam aparecido a partir da retificação. A diferença nos dados justificaria o desprezo também das informações contidas na Declaração original? Penso que não.

Caberia então, se fosse o caso, confirmar os valores da DIRPJ original na escrituração da empresa. Registre-se que o valor da base de cálculo negativa da CSLL é o mesmo nas duas Declarações (R\$ 60.450,56). Mesmo com a desconsideração da retificação esse valor, em tese, seria passível de restituição ou compensação, abstraindo-se a questão da decadência.

Nos moldes já explanados em relação aos anos-calendário de 1997 e 1998, o procedimento da autoridade fiscal também no período ora em discussão implicou na desclassificação da escrituração da pessoa jurídica sem qualquer avaliação quanto à presença de vícios que impedissem a apuração do lucro real. Ratificando meu posicionamento, as irregularidades formais apontadas não justificam esse procedimento.

Quanto ao ano-calendário de 1996, penso que também existem dois (2) livros Diários: o que leva o nº 09 refere-se à DIRPJ original e o de nº 13 à retificadora. A princípio, o que se aplicaria a todos os períodos sob exame, em sentido diverso ao entendimento da autoridade fiscal, não vislumbro irregularidade na existência de dois livros Diários para o mesmo período. Desde que tenham sido constatados equívocos na escrituração a justificar uma retificação mais ampla, o preenchimento de um novo livro pode se mostrar necessário. O que deve ser objeto de análise é se a retificação tem lastro documental.

O equívoco da autoridade executora da diligência em se ater exclusivamente às questões formais referentes aos livros Diários fica mais evidente na análise do ano-calendário de 1999, em relação ao qual também foi apresentada DIPJ retificadora. Preliminarmente, registre-se que esse período foi incluído no pedido de restituição/compensação (fl.12) mas não foi abordado no Despacho Decisório nem na decisão recorrida.

Na DIPJ original do ano-calendário de 1999 o sujeito passivo apurou saldo negativo do IRPJ no valor de R\$ 374.720,92 e base de cálculo negativa da CSLL no montante de R\$ 424.816,68; resultando no montante de R\$ 799.537,60 em valor original, passível de restituição ou compensação se confirmado.

Já na DIPJ retificadora a interessada apurou IRPJ a pagar no valor de R\$ 28.517,78 e base de cálculo negativa da CSLL no montante de R\$ 255.260,48. Assim, a retificação trouxe valores mais desfavoráveis ao sujeito passivo, inclusive com apuração de imposto a pagar. Sob esse prisma, nos moldes propostos pela autoridade fiscal, o cancelamento da DIPJ retificadora com base em irregularidades formais implicaria em desconsiderar um débito assumido pelo sujeito passivo.

Seria estranho admitir que a interessada praticou irregularidades para obter uma situação fiscal que lhe seja mais desfavorável. O paradoxo dessa circunstância já seria motivo a justificar um procedimento de verificação na documentação da pessoa jurídica, com vistas a atestar a existência, ou não, de créditos a serem restituídos ou compensados e em qual montante.



A autoridade responsável pela diligência usou os adjetivos “canhestro”, “irregular” e “desazado” para definir a apresentação das DIRPJ retificadoras, ressaltando o tempo decorrido entre a entrega das Declarações originais e aquelas retificadas. A meu ver, se a retificação ocorreu dentro do quinquênio legal não se justificaria essa conceituação.

É óbvio que se a autoridade fiscal entender que as modificações apresentadas nas DIRPJ retificadoras em relação às originais merecem uma verificação, deve fazê-lo com a profundidade que entender necessária. Entretanto, nos moldes efetuados o procedimento fiscal demonstrou rigor exacerbado, draconiano até, assumindo a desconsideração da escrita com base em suspeitas derivadas de irregularidades formais.

Ressalte-se que não se propõe aqui a pura desconsideração do trabalho efetuado pela autoridade fiscal, que afinal procedeu de forma coerente com o entendimento a que chegou. Entretanto, pelas graves implicações sobre o sujeito passivo, é importante que esse entendimento esteja devidamente corroborado por uma auditoria efetivamente realizada.

Pelo exposto, meu voto é para converter o julgamento do recurso em diligência a fim de que a autoridade fiscal cumpra de fato o requerido nas alíneas “a” e “b” do despacho de fls. 680/682, *in fine*; da seguinte forma:

1) Verificar se as informações contidas na DIRJ ou DIPJ (normais ou retificadoras) referentes aos anos-calendário de 1995, 1996, 1997, 1998 e 1999; principalmente no que se refere aos valores com impacto na apuração do imposto e da CSLL, estão embasadas na escrituração da empresa, inclusive no que tange à extensa documentação trazida aos autos;

2) Exigir da interessada que indique e apresente claramente os documentos que lastrearam as retificações e os livros Diário questionados, sob pena de desconsiderá-las;

3) Após verificação na resposta apresentada pelo sujeito passivo, elaborar relatório com indicação dos valores corretos, se existentes, do saldo devedor do IRPJ e base negativa da CSLL, para cada um dos anos-calendário (1995 a 1999, inclusive). Nesse relatório a autoridade poderá fazer as considerações que entender procedentes, inclusive, se for o caso, na ratificação da inidoneidade dos livros apresentados ao Fisco;

4) Cientificar o sujeito passivo do teor do relatório de que trata o item anterior para que, se o desejar, manifeste-se no prazo de dez (10) dias. 

  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO