



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13921.000218/95-77
Recurso nº. : 107-115.047
Matéria : IRPJ - Ano-calendário(s):1991 a 1994
Recorrente : ARMAZÉNS GERAIS WARMLING LTDA.
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : SÉTIMA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 09 de junho de 2003
Acórdão nº. : CSRF/01-04.557

IRPJ – ARBITRAMENTO DE LUCROS – O arbitramento de lucros, por desclassificação da escrita contábil, é procedimento extremo. Tal medida deve ser aplicada quando o contribuinte, intimado de forma clara e objetiva para providenciar a regularização da escrita, concedendo-se prazo razoável para seu atendimento, deixar de atender à fiscalização.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ARMAZÉNS GERAIS WARMLING LTDA.

Acordam os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, 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


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 JUN 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: RAUL PIMENTEL (SUPLENTE CONVOCADO), ANTÔNIO DE FREITAS DUTRA, MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRÉ, NELSON MALLMANN (SUPLENTE CONVOCADO), REMIS ALMEIDA ESTOL, VERINALDO HENRIQUE DA SILVA, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, DORIVAL PADOVAN, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, JOSÉ CLÓVIS ALVES, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13921.000218/95-77
Acórdão nº. : CSRF/01-04.557

Recurso nº. : 107-115.047
Recorrente : ARMAZÉNS GERAIS WARMLING LTDA.

RELATÓRIO

Inconformada com o decidido no Acórdão nº. 107-06.081, de 18/10/2000, fls. 764 a 769, a contribuinte ARMAZÉNS GERAIS WARMLING LTDA. ingressou com recurso especial de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais, fls. 796 a 797, instruído com os documentos de fls. 798 a 800.

A matéria em discussão refere-se ao arbitramento de lucros para apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro e Imposto de Renda na Fonte, mediante desclassificação da escrita contábil, sub a acusação fiscal de sua imprestabilidade, pela falta de escrituração de livros auxiliares analíticos (Livro Diário escriturado por partidas mensais), bem assim pela não escrituração de conta bancária.

A decisão de primeira instância, fls. 210 a 217, manteve o arbitramento, confirmando a imprestabilidade da escrita para fins de apuração do lucro real, entendendo que, nesse caso, não caberia ao fisco dar prazo para a regularização da escrita durante a auditoria.

A Câmara recorrida, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário quanto a essa matéria, segundo os fundamentos resumidos na ementa a seguir transcrita, fls. 764:

“IRPJ – ARBITRAMENTO DE LUCROS – A escrituração do livro Diário por lançamentos mensais, de forma resumida, sem a adoção de livros auxiliares para registro individualizado das operações, com inobservância do disposto no artigo 160, parágrafo 1º do RIR/80, enseja a desclassificação da escrita do contribuinte, dando lugar ao arbitramento de seus lucros.”

A contribuinte tomou ciência do acórdão em 05/03/2001, segundo “A. R.” de fls. 795, mas já havia apresentado o recurso especial de divergência em 02/02/2001,





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13921.000218/95-77

Acórdão nº. : CSRF/01-04.557

via postal, fls. 801, dentro do prazo estabelecido no artigo 7º. do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 55, anexo I, de 16 de março de 1998 (D. O. U. de 17/03/1998).

A recorrente alega dissídio jurisprudencial da decisão guerreada com o Acórdão nº. 108-05.339, proferido pela Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que manifestou entendimento no sentido de que o fisco, constatando a imprestabilidade da escrita para apuração do lucro real, deveria conceder por escrito prazo razoável para sua regularização. A recorrente contesta ainda o agravamento dos percentuais de arbitramento, citando a decisão do mesmo acórdão.

Pelo despacho de fls. 804 a 806, o ilustre Presidente da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes deu seguimento ao recurso, por tempestivo e por estar caracterizada a divergência, quanto a matéria "arbitramento de lucros". Todavia, negou seguimento quanto ao "agravamento dos percentuais do lucro arbitrado", pelo fato de a matéria não ter sido pré-questionada no recurso voluntário, por isso não foi abordada no acórdão recorrido, sendo assim não se caracterizou a divergência jurisprudencial nessa matéria.

Regularmente cientificada da interposição do recurso especial, fls. 806, a Fazenda Nacional, apresentou contra-razões em 12/07/2001, fls. 807 a 811, aduzindo, em síntese, que:

- a escrituração contábil que o contribuinte apresentou ao fisco era imprestável para apuração do lucro real, conforme constataram os julgadores de primeira e segunda instância, estando presentes os pressupostos à aplicação do artigo 399, inciso IV, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº. 85.450, 04 de dezembro de 1980 (RIR/80);

- a não concessão de prazo para regularização da escrita, supondo que essa recomposição fosse possível, não tem por efeito de elidir esse fato.

Por fim, a Fazenda Nacional requer seja negado provimento ao recurso especial, confirmando-se a decisão da Câmara recorrida.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13921.000218/95-77
Acórdão nº. : CSRF/01-04.557

Regularmente cientificada do não acolhimento do recurso quanto a matéria "agravamento de percentuais do arbitramento", fls. 813 e 814, a contribuinte deixou de se manifestar.

Retornado os autos à Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, o processo foi encaminhado à CSRF e distribuído a este Conselheiro para relato.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13921.000218/95-77
Acórdão nº. : CSRF/01-04.557

VOTO

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - Relator

O recurso especial de divergência atende aos pressupostos legais de admissibilidade previstos no Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 55, anexo I, de 16 de março de 1998 (D. O. U. de 17/03/1998). Dele tomo conhecimento.

O presente recurso trata de arbitramentos de lucros por desclassificação da escrita contábil da recorrente.

Vejamos o procedimento adotado pelo fisco:

- lavrou *termo de início de ação* fiscal, fls. 01, entregue ao representante da contribuinte em 01/09/1995, no qual solicitou a imediata apresentação de diversos documentos, relativos aos anos de 1991 a 1994, dentre eles livros contábeis e fiscais, inclusive auxiliares, caso os possuísse. Não reduziu a termo o recebimento da documentação da contribuinte, mas em princípio foi atendido;

- constatou que a empresa escriturava o livro Diário em partidas mensais, resumidamente, sem adoção de livros auxiliares para registro individuado das operações, cópia às fls. 33 a 112, além de não atender a "boa técnica contábil". Constatou, ainda, que a contribuinte deixou de escriturar uma conta-corrente bancária, fls. 113 a 116;

- retornou à empresa no dia 13/09/1995 para dar ciência do auto de infração para exigência do IRPJ, CSL e IRF dos períodos fiscalizados, mediante arbitramento dos lucros, sob a acusação de que a escrituração contábil apresentada não atendia à legislação de regência (artigo 160 do RIR/80), sendo imprestável para fins de apuração do lucro real.

A autuação ora discutida é idêntica a diversas outras oriundas da 9ª. Região Fiscal, tendo esta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais proferido vários acórdãos a respeito, sempre favoráveis aos contribuintes, face às características do procedimento fiscal, consistente em pouco aprofundamento dos trabalhos de verificação da escrituração e concessão de exíguo prazo para atendimento das





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13921.000218/95-77

Acórdão nº. : CSRF/01-04.557

intimações fiscais, ou seja, intimações de atendimento inexecutável, por determinar, de pronto, atendimento imediato ou prazos em torno de 48 horas ou poucos dias, quando o Regulamento do Imposto de Renda, em diversas passagens, no capítulo da administração do tributo, refere-se a prazos de 20 (vinte dias) para atendimento das intimações fiscais, em diversas circunstâncias.

Já, na jurisprudência administrativa oriunda das oito Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, predomina o entendimento de que o prazo anotado aos contribuintes, especialmente pessoas jurídicas, para atendimento às intimações fiscais há de ser razoável, trinta, sessenta dias ou mais, sempre em função do grau de dificuldades que o contribuinte por certo enfrentará face à situação de atraso da sua escrituração, caso a caso, num contexto que requer bom senso e serena capacidade de avaliação da autoridade fiscal solicitante, de modo, a somente se utilizar do regime de arbitramento dos lucros numa circunstância de total impossibilidade de se determinar com segurança o lucro real, a partir dos assentamentos contábeis do contribuinte. Existem acórdãos que mencionam o prazo de até seis meses.

Isto não significa que durante o prazo fixado, o Fisco deva permanecer inerte à disposição do contribuinte. Certamente, não lhe faltará trabalho fiscal na repartição ou junto a diversos outros contribuintes sob ação fiscal. O que não pode ficar caracterizado nos autos é a concessão de exíguo prazo, de atendimento praticamente impossível, como no caso presente, que já denota o adrede desejo, ou como consequência, de se arbitrar os lucros, em que fisco expede uma intimação e, sem maiores investigações já se apresenta com o auto de infração lavrado.

A exemplo dos diversos outros julgamentos proferidos por esta Turma da CSRF, em casos análogos, da análise das cópias dos livros Diário e Razão da contribuinte, fls. 33 a 112, apresentados ao fisco em atendimento ao termo de início da ação fiscal, verifica-se que a escrituração da contribuinte realmente maltrata a boa técnica contábil, algo caracterizado pela utilização de um plano de contas muito fracote, que contabiliza todas as operações somente no último dias do mês, porém verifica-se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13921.000218/95-77

Acórdão nº. : CSRF/01-04.557

que a maior parte dela são individualizadas e outra poucas contabilizadas por valores mensais globais, porém referindo-se aos livros registros fiscais de entradas e de saídas, onde individualizadas as operações, entretanto sem informação nos autos de que o Fisco os tivessem examinados, no sentido de se constatar ou não a sua confiabilidade como livros auxiliares, à vista dos respectivos comprovantes que instruíram a sua escrituração.

Assim, numa primeira abordagem, sem maior aprofundamento das investigações por parte do Fisco, entendo que não se pode desprezar a escrituração da contribuinte, sem ao menos lhe fixar prazo razoável ao saneamento de alguma irregularidade, só procedendo ao arbitramento, posteriormente, diante da constatação da impossibilidade material de a contribuinte organizar adequadamente a sua escrituração.

No caso presente, na impugnação e no recurso voluntário a contribuinte contestou veementemente o procedimento adotado pelo fisco, qual seja, arbitrar os lucros sem dar qualquer oportunidade para que regularizasse as falhas apontadas na contabilidade.

Aqui reside a divergência a ser apreciada: se foi correto o procedimento adotado pelo fisco na auditoria para levar a efeito o arbitramento.

Não se discute a aplicação do disposto no artigo 399, inciso IV, do RIR/80, propriamente dito, em razão da imprestabilidade da escrita, que foi o motivo fiscal desse procedimento.

A contribuinte trouxe como paradigma o Acórdão nº. 108-05.399, de 14/08/1998, da Oitava Câmara do Primeiro Conselho, cópia da ementa às fls. 798, que versa sobre a mesma matéria, proferido em recurso da empresa Cerealista Agrícola Warmling Ltda., processo nº. 13921.000219/95-30, cujo auto de infração foi lavrado pelos mesmos auditores fiscais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13921.000218/95-77

Acórdão nº. : CSRF/01-04.557

O procedimento fiscal nas duas auditorias foi praticamente idêntico, conforme verifica-se na cópia de inteiro teor do acórdão nº. 108-05.399. A Sétima Câmara entendeu que *"A desclassificação da escrita somente se legitima na ausência de elementos concretos que permitam a apuração do lucro real... Cabe ao fisco conceder, por escrito prazo razoável para a escrituração dos livros auxiliares."*

Por sua vez, no acórdão recorrido, o Conselheiro Relator manifestou o seguinte entendimento, *in verbis*: *"Como a fiscalização não pode nem deve ficar à disposição dos contribuintes aguardando uma definição acerca de providências que são de seu próprio interesse, e diante de uma quadro que impossibilitou a verificação do lucro real, não restou outra alternativa, que não fosse a de impor à fiscalizada outra modalidade de tributação, arbitrando-se o lucro."*

Os procedimentos adotados pela fiscalização, para fins de arbitramento dos lucros, segundo depreendi dos elementos de convicção presentes nos autos, foram inadequados. Repita-se: a fiscalização exigiu fosse apresentada a contabilidade da empresa imediatamente, fls. 01, e foi atendida. Todavia, ao constatar as irregularidades, não intimou a contribuinte acerca dos aludidos vícios, tampouco concedeu prazo para que a escrita fosse regularizada, procedimento que seria o correto. O termo de início foi cientificado em 01/09/1995, fls. 01, por seu turno o auto de infração foi lavrado em 13/09/1995, apenas 12 dias depois.

A exigência do IRPJ com base no lucro arbitrado trata-se de uma exceção.

Essa modalidade de apuração da base tributável só deve ser utilizada em casos extremos, demonstrando o fisco a impossibilidade de apuração do lucro real, não só pela falta ou imprestabilidade da escrita, mas também pela inércia do contribuinte quando intimado a regularizá-la. Nesse sentido já manifestei-me no Acórdão nº. CSRF/01-03.346, proferido na assentada do dia 11/07/2000, que tratou de recurso especial sobre essa matéria, interposto pela Fazenda Nacional no processo nº.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13921.000218/95-77
Acórdão nº. : CSRF/01-04.557

13921.000238/95-84, ao qual foi negado provimento, por unanimidade de votos.

Diante do exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento ao recurso especial interposto pelo contribuinte, para cancelar o arbitramento de lucros em todos exercícios fiscalizados.

Sala das Sessões - DF, em 09 de junho de 2003



CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER