



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 15374.000433/99-25
Recurso nº : 131.534 - EX OFFICIO
Matéria : IRPJ e OUTROS – Ano: 1994
Recorrente : 2º TURMA/DRJ - RIO DE JANEIRO/RJ I
Interessada : AGA SOCIEDADE ANÔNIMA
Sessão de : 29 de janeiro de 2003
Acórdão nº : 108-07.265

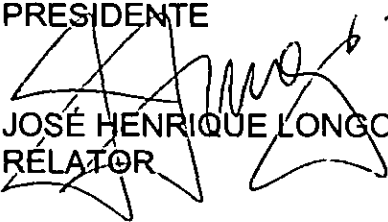
IRPJ – ARBITRAMENTO – FALTA DO LIVRO DIÁRIO – POSSIBILIDADE DE FISCALIZAÇÃO PELO LIVRO RAZÃO – O arbitramento deve ser aplicado apenas na hipótese da fiscalização não conseguir promover seus trabalhos, em razão da ausência de livros ou escrituração. Se o contribuinte mantém o Livro Razão devidamente escriturado e a documentação correspondente, é possível ao Agente Fiscal da Receita Federal efetuar a fiscalização da apuração do Lucro Real.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela 2º TURMA da DRJ - RIO DE JANEIRO/RJ I

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


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


JOSÉ HENRIQUE LONGO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 FEV 2003

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, HELENA MARIA POJO DO REGO (SUPLENTE CONVOCADA) e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR. Ausentes justificadamente os Conselheiros TÂNIA KOETZ MOREIRA e JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA.

D

Processo nº : 15374.000433/99-25
Acórdão nº : 108-07.265

Recurso nº : 131.534 - *EX OFFICIO*
Recorrente : 2º TURMA/DRJ - RIO DE JANEIRO/RJ I
Interessada : AGA SOCIEDADE ANÔNIMA

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento por **arbitramento** de IRPJ, CSL e IRFonte, relativos a todos os meses do ano-calendário de 1994, em razão de: (a) falta de apresentação do Livro Diário dos meses de janeiro a junho de 1994, e (b) falta de apresentação dos arquivos magnéticos de seu sistema escritural eletrônico dos meses de janeiro a dezembro de 1994.

Em resposta à intimação para apresentação de documentos, quanto à falta de apresentação do Livro Diário, o contribuinte informou à Receita Federal que os exemplares foram extraviados. Alegou ainda o contribuinte que tinha sérios problemas no arquivo morto, onde vários livros e documentos foram destruídos por cupins e que talvez os Diários estivessem dentre eles.

No tocante aos arquivos magnéticos, o contribuinte alegou, durante a fiscalização que ocorreram problemas de ordem técnica com o departamento de informática, que culminaram com a perda dos arquivos magnéticos solicitados.

A impugnação apresentada encontra-se às fls. 164/182 e resumidamente sustenta que:

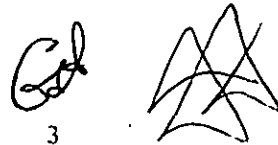
- a) o arbitramento somente deve ser utilizado como último recurso quando impossível da fiscalização realizar seu trabalho; o fiscal conseguiu desenvolver a fiscalização pelos documentos solicitados; em face do fiscal não ter feito alusão à possível falta

Handwritten signatures and initials at the bottom right of the page. One signature appears to be 'Gad' and the other is a stylized signature with a large 'A' and 'X'.

Processo nº : 15374.000433/99-25
Acórdão nº : 108-07.265

ou deficiência da documentação apresentada, presume-se que todos os documentos estavam em boas condições;

- b) a empresa é cumpridora de suas obrigações fiscais, auditada por firmas de auditoria externa, inclusive no período-base da fiscalização, de modo que não aceita ter rotulada sua escrituração de imprestável;
- c) embora reconheça a obrigatoriedade do Livro Diário, não concorda que inexistente confiabilidade em se proceder auditoria contábil e fiscal com base apenas no Livro Razão, que representa um retrato fiel das operações registradas no Diário;
- d) apesar de afirmar o fiscal que não há confiabilidade na escrituração, foi com base na Declaração de Rendimento para formar a base de cálculo do arbitramento;
- e) em derradeiras buscas, a impugnante localizou os Livros Diários relativos aos meses de janeiro a junho de 1994, o que denota sua boa-fé (juntou alguns documentos comprobatórios com a impugnação);
- f) a impugnante adquiriu diversos sistemas de informática no afã de melhor atender às prescrições legais, mas não conseguiu apresentar os arquivos contábeis em meio magnético;
- g) inobstante a falta de apresentação dos arquivos magnéticos, foi apresentado suporte documental bastante para a aferição do lucro real;
- h) a falta de apresentação dos arquivos magnéticos representou mera inobservância formal da legislação, e, a partir de 01/01/99, com a Lei 9718/98, a não apresentação de arquivos magnéticos deixou de dar ensejo ao arbitramento;
- i) a revogação da previsão de arbitramento pelo art. 18, III, da Lei 9718, deve ser interpretada juntamente com o art. 106, II do CTN, para que a exclusão seja



Processo nº : 15374.000433/99-25
Acórdão nº : 108-07.265

aplicada retroativamente; é que a alínea "b" trata da retroatividade de norma que deixe de exigir a prestação pelo contribuinte de determinadas obrigações acessórias;

- j) o agravamento dos percentuais de arbitramento, nos termos da Portaria MF 22/79, corresponde à penalidade afrontando o art. 3º do CTN e o próprio Decreto-lei 1648/78 que delegou poderes ao Ministro da Fazenda para estabelecer percentuais de arbitramento.

O DRJ no Rio de Janeiro determinou diligência para que se constatasse se os Livros Diários encontrados eram autênticos e se os balanços mensais estavam neles transcritos. A resposta foi afirmativa (fls. 298/299).

O contribuinte manifestou-se novamente (fls. 304/312), porém sem inovar suas argumentações de impugnação.

A 2ª Turma da Delegacia de Julgamento no Rio de Janeiro julgou improcedente o lançamento com os seguintes fundamentos.

- i) relativamente à motivação pela falta de arquivos magnéticos, acatou a argumentação do contribuinte, pois com a revogação da obrigatoriedade e com a previsão do art. 106, II, b, do CTN, não há como arbitrar o lucro com base nesse motivo;
- ii) quanto à falta do Livro Diário, a empresa deixou de apresentá-lo apenas de janeiro a junho, de modo que a correta apuração do lucro real de julho a dezembro seria possível;
- iii) sobre o primeiro semestre de 1994, o Livro Razão, escriturado individualizadamente, em ordem cronológica, acompanhado de documentos comprobatórios, atende às mesmas formalidades intrínsecas do livro Diário; na verdade, a diferença entre um e outro é a forma de apresentação;

Processo nº : 15374.000433/99-25
Acórdão nº : 108-07.265

- iv) a falta de registro do Livro Razão, na suposição de equiparação com o Livro Diário, não é motivo de arbitramento;
- v) não se pode tomar o caminho do arbitramento como medida de simplificação dos trabalhos fiscais ou por falta de um livro obrigatório quando há outro, também obrigatório, que supre as necessidades; isto seria primar pela forma e não pelo conteúdo;
- vi) além disso, deveria que se considerar o resultado da diligência, que reporta a identidade entre os valores apurados com base nos documentos apresentados durante a ação fiscal e aqueles informados pela interessada na DIRPJ entregue tempestivamente à SRF.

O presidente da Turma Julgadora recorreu de ofício a este Conselho de Contribuintes.

É o relatório.



Processo nº : 15374.000433/99-25
Acórdão nº : 108-07.265

VOTO

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO: Relator

O recurso de ofício preenche os requisitos legais, e portanto deve ser conhecido.

O arbitramento está fundamentado em dois motivos: (a) a falta de apresentação de arquivos magnéticos de todos os meses de 1994, e (b) falta de apresentação do Livro Diário relativo aos meses de janeiro a junho de 1994.

Ficou devidamente argumentado pela R. Turma Julgadora "a quo", ao acatar a linha de defesa da empresa, que a obrigatoriedade prevista nos arts. 212 e 213 do RIR/94 correspondia a uma obrigação de fazer, isto é, uma obrigação acessória (ou formal), que não representava modificação ou método na apuração ou recolhimento do tributo. Com o arquivo magnético da escrituração do contribuinte, para a fiscalização era mais fácil seu trabalho de investigar eventual desvio no comportamento do contribuinte relativamente à sua obrigação de dar, ou seja, na sua obrigação de pagar o tributo.

Tanto é que, mesmo sem essa obrigação formal, a fiscalização ainda tem condições de verificar se os procedimentos adotados pelo contribuinte estão corretos bem como se a obrigação decorrente da relação jurídica tributária instaurada em face do fato gerador foi cumprida.

Portanto, a exclusão de tal obrigação acessória do ordenamento jurídico libera a empresa da hipótese do arbitramento (o inciso VI do art. 47 da Lei 8981/95 foi revogado pela Lei 9718/98).



Processo nº : 15374.000433/99-25
Acórdão nº : 108-07.265

Bom lembrar que, em nenhum momento, cogitou-se que teria havido fraude por parte do contribuinte (tanto é que deixou à disposição documentos e outros livros, como o Razão) ou então falta de pagamento.

Para esses casos, é aplicável o que estabelece o artigo 106, II do CTN:

Art. 106 – A lei aplica-se a fato pretérito:

...

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado falta de pagamento de tributo;
- c) ...

Portanto, considerando que o inciso VI do art. 47 da Lei 8981/95 – que previa a hipótese de arbitramento pela falta de arquivos magnéticos – foi revogado pela Lei 9718/98, considerando que a manutenção de arquivos magnéticos representava uma obrigação formal, considerando que a revogação ocorreu antes do lançamento ter sido definitivamente julgado, e considerando o que dispõe o artigo 106, II, “b”, do CTN, não há como prevalecer o arbitramento do lucro da empresa com base na falta de arquivos magnéticos.

O outro fundamento para o arbitramento é a falta de apresentação do Livro Diário.

Tem razão a 2ª Turma Julgadora da DRJ/RJ ao afirmar que seria possível averiguar o Lucro Real dos meses de julho a dezembro, pois a empresa apresentou os Livros Diários desse período. Com efeito, na DIRPJ de 1995 (fls. 3 e



Processo nº : 15374.000433/99-25
Acórdão nº : 108-07.265

seguintes) consta que a apuração do lucro foi mensal, de modo que cada período-base deve ser verificado individualmente.

Do mesmo modo, ainda que a empresa não tenha apresentado o Livro Diário dos meses de janeiro a junho, poderia o agente autuante promover a fiscalização do Lucro Real confrontando o Livro Razão – que pelo seu próprio relatório foi-lhe apresentado – com as demonstrações financeiras, inclusive informadas na DIRPJ (fls. 3 e seguintes).

Embora tenha ficado evidenciado nos autos que a empresa afirmou que os Livros Diários haviam se extraviado (fl. 20) ou eventualmente deteriorados por cupins (fls. 27/28), tal fato não é por si só obstáculo aos trabalhos investigatórios da fiscalização. Não há dúvida que o Livro Diário faz parte da escrituração da pessoa jurídica (RIR/94, art. 204), cuja falta constitui, via de regra, hipótese de arbitramento do lucro se não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais (Lei 8981/95, art. 47, I).

Entretanto, o arbitramento deve ser utilizado como medida extrema, na situação em que não é possível promover a devida verificação da apuração do Lucro Real.

Assim, está com a razão a Turma Julgadora “a quo” de que o Livro Razão possui as mesmas informações do Livro Diário, apenas em formatação diferente, e que, relativamente no aspecto formal, a falta de registro não acarreta por si só o arbitramento.

Desse modo, a fiscalização teve à sua disposição o Livro Razão e todos os documentos fiscais e comerciais necessários para promover a verificação do Lucro Real. Aliás, é razoável que o serviço do AFRF de fiscalização tenha como base o Livro Razão – com segregação de contas – no confronto com as demonstrações financeiras, e não o Livro Diário.



Processo nº : 15374.000433/99-25
Acórdão nº : 108-07.265

Se eventualmente ocorresse vício entre o Razão e documentos, a fiscalização deveria aprofundar a investigação, em vez de partir da pressuposição de que "não existe confiabilidade de se proceder auditoria contábil e fiscal apenas em registros apresentados em tais livros [Razão] quando não apresentados os livros Diários correspondentes" (fl. 139).

Enfim, o arbitramento somente deve ser aplicado se, e somente se, demonstrar-se impedimento à fiscalização da apuração do Lucro.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões – DF, em 29 de janeiro de 2003.


JOSE HENRIQUE LONGO

