



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.008360/2003-06
Recurso nº : 144.549
Matéria : IRPJ – Ex(s): 2001 a 2004
Recorrente : ADUBOS GOIÁS INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF
Sessão de : 23 de março de 2006
Acórdão nº : 103-22.362

ARBITRAMENTO. LALUR E REGISTRO DE INVENTÁRIO. A desclassificação da escrituração da pessoa jurídica e o conseqüente arbitramento de lucro representam medida extrema, aplicável apenas quanto inexistirem condições materiais de verificação, pela autoridade fiscal, da apuração do lucro real procedida pelo sujeito passivo. Erros formais de escrituração dos livros Lalur e Registro de Inventário são insuficientes para o arbitramento de lucro *ex officio*, quando evidenciado que a autoridade fiscal dispôs de elementos para verificação da base de cálculo pelo regime de tributação eleito pelo contribuinte.

ARBITRAMENTO. DIVERGÊNCIA ENTRE ESCRITAS CONTÁBIL E FISCAL. Como regra geral, as divergências apuradas entre as escritas contábil e fiscal devem ser tributadas conforme o regime adotado pelo contribuinte, não constituindo, isoladamente, motivo para rejeição de toda a sua contabilidade.

ESCRITURAÇÃO DO DIÁRIO POR PARTIDAS MENS AIS. EXIGÊNCIA DE LIVROS AUXILIARES. LIVROS DE CONTROLE DO ICMS. Os livros fiscais de controle de entradas e de saídas de mercadorias (ICMS), devidamente corroborados por documentação fiscal própria, contêm especificações das operações neles registradas suficientes para cumprimento da função de registro auxiliar ao livro diário escriturado por partidas mensais, relativamente às contas de ~~compras e vendas, respectivamente.~~

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ADUBOS GOIÁS INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA.,

Acordam os Membros da Terceira 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.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.008360/2003-06
Acórdão nº : 103-22.362

FORMALIZADO EM: 28 ABR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, FLÁVIO FRANCO CORRÊA e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.008360/2003-06
Acórdão nº : 103-22.362

Recurso nº : 144.549
Recorrente : ADUBOS GOIÁS INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por ADUBOS GOIÁS INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA contra o Acórdão nº 11.421/2004 da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília-DF (fls. 878).

Segundo o relatório que integra o acórdão contestado:

“Contra o sujeito passivo qualificado nos autos foi lavrado o auto de infração de IRPJ às fls. 750/757, referente aos anos-calendário 2000, 2001, 2002, 2003, no valor total de R\$ 5.177.670,84.

Foi realizado o arbitramento do lucro em virtude de divergências entre a escrituração contábil e a fiscal apuradas nos anos 2000, 2001, 2002, as quais foram devidamente constatadas nas diferenças de valores entre escrituração dos livros de registro de apuração de ICMS e dos livros Diário e Razão, além de lançamentos das operações de compra e venda em partidas mensais, sem, no entanto, apresentação de livros auxiliares, além, da falta de escrituração trimestral do livro de registro de inventário e da falta de apresentação do Lalur.

O arbitramento foi realizado com base na receita bruta conhecida, que nos anos calendários 2000 a 2002, foi registrada nos Livros de apuração de ICMS. Para os anos – calendários de 2000 e 2001 a multa foi qualificada de 150% (declaração falsa, com a finalidade de reduzir tributos), pois, repete-se nesses períodos DIPJ com os seus campos zerados.

Para o ano – calendário de 2003, tendo em vista a falta de escrituração trimestral do livro de registro de inventário, e, a não apresentação do Lalur ficou impossibilitado apurar o Lucro Real, e, também foi arbitrado o lucro, baseado na receita bruta conhecida que foi aquela escriturada no livro razão de 2003.

A contribuinte se insurge contra o referido auto com as seguintes argumentações (resumo):

Discorda do arbitramento do lucro, pois, acha que só uma autoridade superior deveria determinar, que é punição e que sua escrita não deveria ter sido desclassificada;

Acrescenta julgados;

Alega, que para o ano-calendário de 2003 ainda possuía tempo para apresentar corretamente suas declarações de acordo com o art. 56 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

Afirma, mas sem comprovações, que a desclassificação da escrita nos anos 2000 a 2002 é imprópria.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.008360/2003-06
Acórdão nº : 103-22.362

Alega, que o auditor ao multa-lo em 150% não teria convicção, pois usou seguidamente o termo "em tese". Além disso, não teria fundamentado adequadamente.

A contribuinte se insurge contra a taxa selic, pois, não teria sido criada por lei e os tribunais a estariam rechaçando. Anexas, também, opiniões doutrinárias.

Alega, ainda que teria feito opção ao Parcelamento Especial - (Paes), em assim sendo não poderia ter havido o auto de infração, sob pena de ser cobrado duas vezes os mesmos créditos, anexas acórdão do Conselho dos contribuintes."

O órgão de primeira instância julgou o lançamento "procedente" em decisão assim ementada:

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

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003.

Ementa: ARBITRAMENTO DE LUCRO

O imposto devido trimestralmente no decorrer do ano-calendário será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou apresentar escrituração em desacordo com a legislação comercial.

LEGALIDADE / CONSTITUCIONALIDADE.

É o administrador um mero executor de leis, não lhe cabendo questionar a legalidade ou constitucionalidade do comando legal. A análise de teses contra a constitucionalidade de leis é privativa do Poder Judiciário.

MULTA QUALIFICADA

A elaboração, emissão e escrituração de documentos inidôneos, com vistas à obtenção fraudulenta de vantagem indevida em matéria tributária, justifica o agravamento da penalidade, por força do art. 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/1996."

Acórdão cientificado à interessada em 21/12/2004 (fls. 891).

Na sua contestação à decisão de primeiro grau (fls. 892), apresentada por seus advogados em 19/01/2005, a recorrente alegou ser o arbitramento medida extrema que não deve ser utilizada como simplificador do trabalho fiscal nem deve se constituir sanção ao contribuinte, a sua adoção "deve estar ao arbítrio da autoridade superior ao auditor fiscal" como forma de garantir imparcialidade, correção funcional e legalidade. Informou ter mantido a escrituração à disposição da autoridade fiscal, que dispôs dos elementos para apuração do seu lucro, sem, no entanto, tê-la examinado



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.008360/2003-06
Acórdão nº : 103-22.362

com o devido bom senso. Assegurou que o lucro arbitrado superou em muito "a realidade lucrativa do setor".

Questiona o fundamento da autuação quanto à ausência do registro de inventário. Na sua opinião, "o máximo que poderia ter ocorrido, seria o arbitramento dos estoques finais, nunca a desclassificação da contabilidade e o arbitramento do lucro".

Especificamente acerca do ano-calendário 2003, além das razões acima expendidas, considera improcedente o lançamento realizado antes do prazo para entrega da declaração do correspondente período de apuração.

A respeito da opção pelo PAES, comentou:

"A Lei 10.684, de 30 de maio de 2003, trouxe a total possibilidade da Recorrente, mesmo após iniciada a Ação Fiscal, declarar débitos não recolhidos e assim usufruir das benesses que estão contidas no Parcelamento Especial – PAES, não estando escoreita a decisão à medida em que aceita a adesão ao PAES pela Recorrente, mas lhe nega a espontaneidade, fazendo menção a, caso mantida a decisão singular, da consolidação das penalidades no referido Programa."

Também contestou a multa qualificada e os juros de mora calculados com base na taxa Selic.

As DIPJ¹ dos exercícios 2001, 2002 e 2003 contêm indicação de tributação pelo regime do lucro real trimestral (654/713).

Arrolamento controlado no processo nº 10120.000267/2004-26, segundo informado pelo órgão preparador, fls. 928.

É o relatório.

¹ Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica.
jms – 24/04/06



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.008360/2003-06
Acórdão nº : 103-22.362

VOTO

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator.

O recurso reúne os pressupostos de admissibilidade.

O arbitramento do lucro resultante do procedimento *ex officio*, enquadrado no art. 530, II e III, do RIR/99, decorreu das seguintes irregularidades indicadas pela fiscalização: divergências entre as escritas contábil e fiscal nos anos-calendário 2000 a 2002, registro contábil das operações de compra e venda em partidas mensais sem respaldo em livros auxiliares, inventário periódico registrado anualmente e falta de apresentação do LALUR.

Da descrição dos fatos (fls. 752/757) que integra o auto de infração, destaco as seguintes afirmações da autoridade fiscal:

“Constatamos também que os lançamentos nos Livros Razão e Diário foram efetuados em partidas mensais (fls. 584 a 653) (...) a empresa declarou que os livros fiscais conteriam tais registros (fls. 76). Ora, os livros fiscais de Apuração de ICMS e de Entradas e Saídas de Mercadorias não podem ser considerados livros auxiliares, pois não possuem registros contábeis necessários e suficientes para a correta determinação do resultado do exercício, nem tampouco atendem às exigências do art. 258 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), de cumprimento obrigatório para validar legalmente opção pela escrituração do Livro Diário em partidas mensais.

(...)

Nos períodos fiscalizados, a empresa utiliza como sistema de custeamento dos estoques o inventário periódico, apurando o Custo do Produto Vendido somente ao final de cada trimestre.

(...)

A empresa apresentou os Livros de Registro de Inventário referentes à matriz e às filiais 02 a 09, deixando de apresentar o referente à filial 10. Embora a empresa apresente DCTFs e/ou DIPJs declarando como forma e regime de tributação do IRPJ o Lucro Real Trimestral de 2000 a 2003, analisando os livros apresentados, verificamos que somente houve escrituração dos estoques existentes em 31 de dezembro de cada ano-calendário, não constando qualquer informação trimestral, apenas anual (fls. 535 a 583), o que impossibilita a correta apuração trimestral do Custo dos Produtos Vendidos e, conseqüentemente, também impossibilita a correta apuração do Lucro Líquido dos períodos fiscalizados.

Além do mais, mesmo que fosse possível a apuração do lucro líquido da empresa, ainda assim não se teria como apurar o Lucro Real devido à não apresentação do Livro



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.008360/2003-06
Acórdão nº : 103-22.362

de Apuração do Lucro Real – LALUR, conforme exigido no item 05 do Termo de Início de Fiscalização, exigência reiterada no curso da ação fiscal mas não atendida.”

A jurisprudência deste colegiado consolidou o entendimento de que a desclassificação da escrituração da pessoa jurídica e o conseqüente arbitramento dos lucros *ex officio* representam medida extrema, aplicável apenas quando inexisterem condições materiais de verificação, pela autoridade fiscal, da apuração do lucro real procedida pelo sujeito passivo.

Exemplifico a vasta jurisprudência administrativa sobre o tema com os seguintes acórdãos:

“DESCCLASSIFICAÇÃO DE ESCRITA. A hipótese de desclassificação da escrita contábil e conseqüente arbitramento do lucro da pessoa jurídica, por se tratar de medida extrema, deve ser aplicada quando todos os esforços na busca do resultado real se mostrarem infrutíferos. Comprovado que a escrituração mantida pela pessoa jurídica permite a determinação do lucro real, incabível a tributação com base no lucro arbitrado. (Acórdão 101-87.442)

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. (Acórdão CSRF/01-04.557)

IRREGULARIDADE FORMAL (EX 83). Irregularidade formal (inexistência do “Registro de Compras”) não justifica, por si só, o abandono da escrituração e a adoção do lucro arbitrado. É de conceder-se, por escrito, prazo razoável para a sua correção. (Acórdão 103-7.537)

ABANDONO DA ESCRITA E ARBITRAMENTO DO LUCRO. IMPROCEDÊNCIA. Improcede o abandono da escrita e o conseqüente arbitramento do lucro ao fundamento de que a escrituração do Diário é feita de forma global em partidas mensais, quando a prova acostada aos autos nos dá conta de que, embora realizados no final de cada mês, os lançamentos contábeis são feitos a débito e a crédito, com destaque, documento a documento, operação a operação, indicação de números de cheques, com existência de balancetes analíticos, permitindo a identificação da conta utilizada no lançamento, com sua nomenclatura. Escrituração por processamento de dados com arquivo magnético. (Acórdão 101-92.946)

ARBITRAMENTO. O arbitramento do lucro só deve ser aplicado na impossibilidade de apuração do lucro real. A falta de escrituração do livro Registro de Inventário, por si só, não é suficiente para ensejar o arbitramento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.008360/2003-06
Acórdão nº : 103-22.362

do lucro, mormente se demonstrado que o contribuinte diligenciou no sentido de suprir a falta. (Acórdão 101-93.601)

IRPJ. INEXISTÊNCIA DE LIVROS DE INVENTÁRIO E CAIXA. ARBITRAMENTO DE LUCROS. IMPROCEDÊNCIA. O arbitramento de lucros, consoante interativa jurisprudência do Conselho de Contribuintes, somente deve ser procedido quando as autoridades de fiscalização, de forma clara e indiscutível, comprovem a imprestabilidade da escrita ou a efetiva inexistência de livros e documentos fiscais. A não efetiva intimação da contribuinte quanto à apresentação do livro caixa, bem como o não afastamento dos argumentos trazidos pelo contribuinte durante a fase fiscalizatória e em sua impugnação, somente evidenciam a insegurança do lançamento efetivado. (Acórdão 107-03.569)

ARBITRAMENTO - Incabível o arbitramento dos lucros, quando a pessoa jurídica comprova que escriturou o Livro de Registro de Inventário, com registros anuais dos estoques, possibilitando a apuração dos estoques mensais, a partir dos estoques iniciais e da movimentação de compra e vendas do período de apuração. (Acórdão 103-21.222)

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 física do livro brochura devidamente escriturado (Acórdão 108-3.928)"

Do exame dos autos, percebo que a autoridade fiscal concentrou seus esforços na realização de auditoria na receita declarada pela fiscalizada, por intermédio do cotejo de registros contábeis e fiscais. Entretanto, não ofertou à recorrente oportunidade para regularização do registro de inventário trimestral e do LALUR, mediante intimações com prazos adequados para atendimento. Além do que, a apuração do custo das mercadorias vendidas poderia ser feita com base nos elementos disponíveis, de modo independente da regularização porventura demandada, uma vez que os dados necessários para determinação dos estoques finais eram conhecidos, a saber: estoque inicial, entradas e saídas. O mesmo se aplica ao cálculo do lucro real sem o livro fiscal correspondente, o LALUR.

Em suma, ambas constituem irregularidades formais insuficientes para respaldar a conclusão de imprestabilidade da escrituração para determinação do lucro real.

Ademais, no item nº 3 do "termo de devolução final", fls. 768, a autoridade fiscal atesta a devolução do "LALUR nº 01, referente ao 2º Trimestre de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.008360/2003-06
Acórdão nº : 103-22.362

1999 ao 4º Trimestre de 2002 (01 volume)", donde se constata contradição entre o citado termo e a acusação de falta de apresentação do referido livro fiscal.

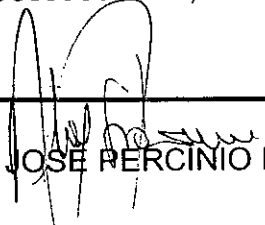
Por outro lado, os livros fiscais de controle de entradas e de saídas de mercadorias (ICMS), devidamente corroborados por documentação fiscal própria, contêm especificações das operações neles registradas suficientes para cumprimento da função de registro auxiliar ao livro diário escriturado por partidas mensais, relativamente às contas de compras e vendas, respectivamente. Eventuais irregularidades formais no seu preenchimento devem ser supridas pelo contribuinte mediante intimação para tal.

Do mesmo modo, as divergências apuradas entre as escritas contábil e fiscal, devem ser tributadas conforme o regime eleito pelo contribuinte, não constituindo, isoladamente, motivo para rejeição de toda a sua contabilidade.

Assim, tendo em vista o descabimento do arbitramento realizado pela fiscalização, considero prejudicado o exame das demais questões suscitadas.

Pelo exposto, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões – DF, em 23 de março de 2006


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA

