



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10120.720682/2014-71  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1401-006.338 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 16 de novembro de 2022  
**Recorrente** FRIGOBOI LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2010, 2011

LUCRO ARBITRADO. CABIMENTO.

Conforme previsão expressa em lei, a apuração do lucro deve ser feita na sistemática do arbitramento quando não são apresentados os elementos da escrituração comercial e fiscal.

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Ano-calendário: 2010, 2011

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO.

Aplica-se aos tributos lançados reflexamente ao IRPJ os mesmos fundamentos para manter a exigência, haja vista a inexistência de matéria específica, de fato e de direito a ser examinada em relação a eles.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2010, 2011

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA. CONTRADITÓRIO. PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO.

Estando os elementos de prova todos nos autos, e tendo sido devidamente cientificados ao contribuinte todos os atos processuais, descabida a alegação de preterição ao direito de defesa. De acordo com o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento. Portanto, não há que se falar em contraditório até o momento da apresentação da impugnação, exceto quando a lei expressamente assim determina.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

## Relatório

Por bem refletir os fatos que envolvem o presente processo, reproduzo o relatório da decisão recorrida (v. e-fls. 1.284/1.285).

Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado constatou-se que a autuada, tributada com base no Lucro Presumido, deixou de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial referentes ao ano calendário 2010 e 2011.

A autoridade lançadora relata que após intimada pelo Termo de Início do Procedimento Fiscal a interessada afirmou que seu contador foi contratado e realizou apenas a escrita fiscal e obrigações junto à SEFAZ de Goiás, que não houve escrituração contábil e nem mesmo apuração de impostos federais. Solicitou um prazo de 90 dias para cumprir com suas obrigações fiscais. Após a autoridade **intimou** a interessada a **escrever o livro caixa** relativo ao ano calendário 2010 e 2011. Em resposta, a impugnante **declarou** que **não possui documentação suficiente para efetivar a escrituração contábil ou mesmo o livro caixa**.

Face ao exposto, a autoridade arbitrou o lucro da pessoa jurídica nos termos do art. 530, III do RIR/99. Relata que as **bases de cálculo** na apuração da IRPJ e CSLL, referente ao ano calendário de 2010 e de 2011, foram extraídas do Livro Registro de Apuração do ICMS ref. ao período de jan/2010 a jun/2011, e do arquivo de notas fiscais (SPED-Fiscal) ref. ao período de jul/2011 a dez/2011, e que, para acolher os valores como base de cálculo, cotejaram-se com os dados informados pela Secretaria de Estado da Fazenda de Goiás através das Declarações Periódicas de Informações – DPI, conforme valores constantes dos Demonstrativos juntados às fls. 631/632.

Destaca ainda a autoridade lançadora que, até o início da ação fiscal, a empresa apresentou DCTFs ref. ao período 2010 e 2011 com valores insignificantes de IRPJ e CSLL, e, em alguns trimestres, não declarou os referidos tributos. Os valores declarados foram excluídos pela fiscalização nos lançamentos de ofício efetuados nos autos.

A autoridade fiscal relata que agravou também a multa de ofício pelo fato de a empresa ter entregue a DIPJ 2011 (ref. ao ano calendário 2010) e a DIPJ 2012 (ac 2011), com bases de cálculo e valores do IRPJ e CSLL muito inferiores aos constantes de sua escrituração e apurados pelo fisco. Considerou também para o agravamento da multa as DCTFs entregues com valores insignificantes dos tributos supramencionados.

Em sua defesa, a impugnante refuta o lançamento do IRPJ afirmando possuir e manter a documentação pertinente às receitas e despesas oriundas da escrituração fiscal, bem como o livro caixa devidamente em ordem e “que foi colocada à disposição da fiscalização”. Coloca-se à disposição para análise de toda a escrituração, inclusive “*livro de apuração do lucro real*”. De maneira confusa alega “*apresentou-se tão somente os livros a fiscais porque os demais livros contábeis se encontravam com a fiscalização estadual, na Delegacia Fiscal Estadual*”. Prossegue afirmando que a descaracterização da escrituração não apreciando a documentação foi excesso, optando-se pelo procedimento que simplifica a mão de obra. Em suas palavras: “*pede-se a quebra de sigilo bancário, busca se as operações realizadas com cartões de créditos, que estão todas inclusas a escrituração, e senão estiver lançamento de forma analítica na escrituração desconsidera-se tudo e opta em proceder o arbitramento*” (sic). Assevera que a receita demonstrada mês a mês, que compõe os lançamentos dos quatro trimestres, é a receita escriturada, ou seja, “*não houve omissão de receita em momento algum, toda receita proveniente de cartões de créditos estão inseridas na escrituração...*”. Requer então que se aprecie os resultados contábeis, nos quais se apuraram prejuízos fiscais em todos os quatro trimestres. Solicita até mesmo nova fiscalização para constatação da real situação fiscal.

Quanto à CSLL reitera que possuía a documentação pertinente às receitas e despesas oriundas da escrituração fiscal, bem como o livro caixa devidamente em ordem e “*que foi colocada à disposição da fiscalização*”. Protesta pela nulidade do auto e solicita que se adote o procedimento de “*apuração real*”, utilizando-se as receitas e despesas reais. Solicita até mesmo nova fiscalização para constatação da real situação fiscal.

Requer a interessada, por todo o exposto, a nulidade do processo.

Recebida a impugnação, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto – DRJ/RPO indeferiu o recurso, prolatando o Acórdão n.º 14-56.637 – 1ª Turma (v. e-fls. 730/733), cuja ementa reproduzo abaixo:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: 2010, 2011*

*LUCRO ARBITRADO. ART. 530, III - RIR/99. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS.*

*Quando regularmente intimado, o sujeito passivo é obrigado a apresentar à Administração Tributária os documentos solicitados. O momento adequado para a apresentação é o prazo estabelecido na intimação. Quando a Administração se encontra privada das informações e provas que o contribuinte tinha a obrigação legal de apresentar, resta-lhe o arbitramento do lucro, que é procedimento obrigatório e vinculado, conforme comando legal.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Inconformada com a decisão retro, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de e-fls. 1.306/1.318, em que argui o seguinte:

- 1) “*No caso presente claro está que a técnica de apuração da base de cálculo dos tributos não foi utilizada como última alternativa e de forma excepcionalíssima, tendo a administração tributária federal, como tem sido praxe, se apressado em percorrer o caminho mais fácil e curto para se*

*chegar ao montante devido: o arbitramento*”. Segundo afirmado pela Recorrente, ela possuía todos os documentos necessários para a apuração do lucro real da sociedade, entretanto, na ocasião da autuação, alguns documentos estavam em poder do Fisco Estadual. Assim, parece evidente que o Fisco Federal não teria exaurido todas as possibilidades de apurar o valor real, tendo se utilizado da técnica do arbitramento de forma precipitada;

- 2) O arbitramento deve observar o princípio do contraditório e da ampla defesa, sendo certo que o sujeito passivo poderá contestar o arbitramento e realizar avaliação contraditória tanto no âmbito administrativo quanto no âmbito judicial. A simples análise do presente processo administrativo denuncia que não foi instaurado incidente para a realização do arbitramento, com a concessão, em favor do Contribuinte, do contraditório e da ampla defesa, o que macula o procedimento por ofensa à cláusula constitucional do devido processo legal. Ainda, como se não bastasse, invocou a decisão recorrida a tese que sustenta que não seria possível ao contribuinte discutir o arbitramento durante o processo administrativo fiscal, com fulcro na Súmula CARF nº 59.

A questão posta é a de que, ao contrário do que consta na decisão, na fase de impugnação administrativa no contencioso administrativo fiscal tem-se o momento oportuno para a discussão quanto ao acerto ou desacerto do Fisco quanto à utilização do arbitramento, principalmente em casos como o presente, em que o “incidente de arbitramento” não observou o devido processo legal. Trata-se da possibilidade de o Contribuinte indicar o real cálculo do tributo devido na impugnação, fazendo-se juntar para tanto a complementação da escrita fiscal – livros contábeis e fiscais, ou justificar a impossibilidade de apresentar tais documentos anteriormente, a fim de que seja deflagrado novo procedimento de apuração pelo valor real;

Afinal vieram os autos para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Como vimos no Relatório, o lançamento do IRPJ e da CSLL foi realizado através da metodologia de apuração inculpada no art. 530, inciso III, do Regulamento do Imposto de renda, cuja base legal encontra-se na Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º.

Segundo a Autoridade Fiscal (v. e-fls. 634/639), a Contribuinte, regularmente intimada a apresentar toda a sua documentação contábil/fiscal, expressamente teria declarado que não disporia dos citados documentos nem tampouco teria condições de elaborá-los (no caso, a escrita contábil). Assim não teria restado outra alternativa à Fiscalização senão efetuar o arbitramento do lucro para apurar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Ainda, teria sido constatado pela Fiscalização a entrega regular, nos anos calendários fiscalizados, de DCTFs com a informação de valores irrisórios ou mesmo inexistentes, relativamente aos respectivos tributos.

Irresignada com a autuação, a Recorrente impugnou o lançamento. Entretanto, seu recurso foi desprovido por unanimidade pela DRJ/RPO (v. e-fls. 730/733). Ainda insatisfeita, apresentou o recurso de e-fls. 743/756, em que, de forma bastante sucinta, assim se manifestou:

- 1) Pela anulação da autuação diante da utilização precipitada da técnica do arbitramento e da ausência de concessão ao Contribuinte do contraditório e da ampla defesa quando do arbitramento da base de cálculo;
- 2) Se não acolhido o argumento acima, insiste na anulação do processo administrativo fiscal, *ab initio*, diante da aplicação da Súmula CARF n.º 59, o que teria acarretado a impossibilidade de o Contribuinte discutir no contencioso administrativo o valor real do lucro ou justificar a impossibilidade de apresentação, quando da fiscalização, dos documentos que possibilitariam a apuração da base de cálculo real dos tributos, o que teria acarretado ofensa ao princípio do contraditório, ampla defesa e verdade real, que norteiam o processo administrativo.

O objeto principal da lide encontra-se há muito sedimentada no âmbito deste Tribunal, e foi muito bem analisado pela instância *a quo* de julgamento. De tão clara a precisa, adoto como minhas razões de decidir os seguintes trechos do acórdão recorrido para, ao final, fazer minhas próprias considerações:

Ressalte-se, oportunamente, que a sistemática do lançamento por arbitramento, medida excepcional e subsidiária, tem amparo no art. 148 do CTN c/c o art. 44 do mesmo diploma, o qual foi recepcionado com status de lei complementar pela atual Carta Magna. A lei 8.981/95 retirou-lhe a subjetividade ao elencar em seu art. 47 as hipóteses em que se “deve” arbitrar o lucro da pessoa jurídica. Depreende-se então que, quando a situação fática se amolda ao que preceitua a norma, pelo princípio da legalidade, a autoridade tem o “dever de arbitrar”, não lhe restando outra alternativa senão atender ao comando legal. Rememore-se, ainda, que o dever de colaboração do contribuinte exerce papel fundamental na atividade administrativa de lançamento. Quando regularmente intimado, o sujeito passivo é obrigado a apresentar à Administração Tributária os documentos solicitados. Nessa vereda, na impossibilidade de identificar o lucro real ou presumido, conforme o caso, a lei prevê hipóteses de se apurar a base de cálculo do tributo mesmo nos casos em que o particular não oferece os meios para que tal procedimento seja feito. Este método de apuração de base de cálculo é determinado durante a ação fiscal, quando é dada a oportunidade para que o sujeito passivo atenda à intimação; não pode, porém recusar-se a colaborar sem justo motivo.

Considerando o que dispõe o art. 45 da Lei 8.981/95 c/c o art. 47, III, ao omitir-se de exhibir seus livros e documentos, o contribuinte confere legitimidade ao arbitramento. O momento para apresentação é o prazo estabelecido na intimação durante o procedimento fiscal. Não atendendo a intimação no prazo estabelecido pela autoridade fiscal, o próprio

contribuinte é quem dá causa ao arbitramento, não sendo mais possível discutir este método de apuração de base de cálculo utilizado no lançamento durante o contencioso administrativo, porquanto é atividade vinculada que seguiu os preceitos legais.

A matéria já se encontra, inclusive, sumulada no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF – extraíndo-se que o momento adequado para apresentação de livros e documentos se perfaz durante o procedimento fiscal, ou seja, é imprescindível atender as intimações realizadas pela autoridade fiscal para que as provas sejam conhecidas durante o contencioso administrativo. Destaque-se a Súmula n.º 59, transcrita abaixo:

*Súmula CARF n.º 59: A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.*

No caso em tela, devidamente relatado pela autoridade lançadora, o próprio contribuinte afirmou, durante o procedimento fiscal, em resposta à intimação, que não houve escrituração contábil e nem mesmo apuração dos impostos federais (fl. 26), e que não possui documentação suficiente para efetivar a escrituração contábil ou mesmo o livro caixa (fl. 32). Após, impugnando o lançamento, afirma que possui a documentação e “que foi colocada à disposição da fiscalização”. De modo confuso afirma que “apresentou-se tão somente os livros a fiscais porque os demais livros contábeis se encontravam com a fiscalização estadual, na Delegacia Fiscal Estadual”. Não apresentou, porém, nenhum documento hábil justificando a retenção de seus livros pelo fisco estadual. Ora, quando a Administração se encontra privada das informações e provas que o contribuinte tinha a obrigação legal de apresentar, resta-lhe o arbitramento do lucro, que é obrigatório e vinculado, vez que, demonstrada a impossibilidade da reconstrução da escrituração contábil e fiscal e dos documentos pertinentes, à autoridade administrativa cabe utilizar tão-somente os índices acolhidos na lei para a apuração do lucro arbitrado, sendo-lhe vedada a utilização de quaisquer outros indícios para inferir o montante do lucro auferido pelo contribuinte. O arbitramento é método que se deflagra pelo descumprimento dos deveres instrumentais e formais pelo sujeito passivo. Reitere-se o momento para apresentação é o prazo estabelecido na intimação. Considerando que o próprio contribuinte tenha dado causa ao Arbitramento, não cabe mais discutir o método utilizado no lançamento durante o contencioso, porquanto é atividade vinculada que seguiu os preceitos legais.

Para anular o lançamento – ato administrativo vinculado - é preciso provar que está em desacordo com o que, abstratamente, previram as normas que lhe serviram de fundamento.

Diante do exposto voto pela improcedência da impugnação, mantendo-se o crédito tributário tal como foi constituído.

*Prima facie*, é indiscutível que o procedimento fiscal é de natureza inquisitória, razão pela qual não encontram guarida alegações do jaez esboçadas pela Recorrente no sentido de que teria havido infringência aos princípios do contraditório e da ampla defesa à época da decisão da Fiscalização em apurar a base tributável pela metodologia do arbitramento. O contraditório e a ampla defesa estão sendo respeitados desde a apresentação da impugnação; tanto é assim que a lide encontra-se, neste momento, em sua segunda instância de julgamento, seguindo estritamente os trâmites estabelecidos pelo Decreto n.º 70.235/72.

A obrigação a que estava sujeita a Autoridade Fiscal de intimar a Contribuinte a apresentar a escrituração contábil/fiscal, acompanhada dos documentos que lhe dariam suporte, anteriormente à decisão de efetuar o arbitramento do lucro foi claramente cumprida e está sobejamente comprovada nos autos (v. e-fls. 3/4, 26/27, 30/31, 32).

Também está fartamente demonstrado que a própria Contribuinte, em atendimento à referida intimação, declarou expressamente que *“a empresa não possui documentação suficiente para que o contador proceda a escrituração contábil ou mesmo livro caixa”* (v. e-fls. 32). Igualmente, resta absolutamente patente nos autos que, em nenhum momento, antes da lavratura do auto de infração, a Contribuinte se dirigiu à Autoridade Fiscal com a alegação de que parte de seus livros contábeis/fiscais estaria retido pela Fiscalização Estadual. Aliás, tal arguição surgiu tão somente com a petição de impugnação ao lançamento, porém desacompanhada de qualquer elemento que comprove tal situação à época dos fatos.

Portanto, perfeita a adequação do caso em apreço aos ditames da Súmula CARF n.º 59, utilizada pela decisão recorrida como um dos fundamentos para negar provimento aos reclames da impugnação. O teor da referida Súmula é muito claro ao dispor que não cabe a discussão acerca da decisão de realizar o arbitramento após a negativa do Contribuinte em apresentar os livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário. O que não importa dizer que os valores apurados não possam ser contestados. Se houver algum erro na apuração, como um erro de cálculo, por exemplo, por óbvio que tal súmula não poderia impedir a análise por parte da autoridade julgadora. No caso em apreço, em nenhum momento a irresignação da Recorrente se voltou contra os valores apurados em si, mas contra o próprio arbitramento realizado, o que, como vimos acima, foi regularmente realizado.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves