ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10314.728735/2014-25

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

Processo nº	10314.728735/2014-25
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**1201-001.970 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	21 de fevereiro de 2018
Matéria	Lucro Arbitrado - Omissão de receitas
Recorrente	AMR INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS SIDERURGICOS LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de apresentar à autoridade fiscal os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal. Porém, a simples falta de autenticação da Escrituração Contábil Digital (EAD) nas Juntas Comerciais não dá causa ao arbitramento de lucros.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

CSLL - Decorrendo a exigência da CSLL do mesmo fato que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, a mesma decisão proferida para o imposto de renda em face da estreita relação de causa e efeito.

PIS e Cofins - Diante da improcedência do arbitramento do lucro, considera-se indevida a apuração do PIS e da Cofins pelo regime cumulativo, já que a regra de apuração pelo lucro real enseja o cálculo do PIS e da Cofins pelo regime não cumulativo, conforme legislação vigente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente e Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Gisele Barra Bossa e Luis Henrique Marotti Toselli. Ausentes justificadamente os conselheiros: José Carlos de Assis Guimarães e Rafael Gasparello Lima.

Relatório

Versa o presente processo sobre autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, no valor total de **R$ 4.258.513,78,** Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, no valor total de **R$ 1.939.712,63**, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, no valor total de **R$ 5.410.371,75**, Contribuição para PIS/PASEP, no valor total de **R$ 1.172.247,21,** acrescidos de multa de 75%, e juros de mora calculados até 01/2015, referentes ao ano calendário de 2010.

Por economia processual e considerar pertinente adoto o relatório da decisão recorrida (*e*-fls.2.629/2.646) que a seguir transcrevo:

> *1. Trata-se de Autos de Infração por meio dos quais a Autoridade Administrativa constituiu créditos tributários vinculados ao IRPJ, CSLL e PIS/PASEP e COFINS do ano de 2010. Afirma o Auditor-Fiscal responsável que:*
>
> *a) 23/09/2013 - Termo de Início de Fiscalização emitido com requisição de que o contribuinte confirmasse a opção pela forma de tributação do lucro para o ano-base de 2010 e, também, que efetuasse a entrega/envio dos arquivos digitais da Escrituração Contábil Digital (Sped Contábil),que o mesmo ainda não havia efetuado. Esse termo foi em 26/09/2013, iniciando-se assim a ação fiscal;*
>
> *b) 19/11/2013 - Não atendidas as exigências iniciais, foram reiteradas em nova intimação e, em resposta, o contribuinte apresentou declaração confirmando a opção pelo lucro real trimestral para o ano-base de 2010 e também efetuou o envio do arquivo da Escrituração Contábil Digital (Sped Contábil) em 10/02/2014, código hash B7FDD59AA324BBBDFB384924062E7C639044C4B9, conforme protocolo.*
>
> *c) 20/02/2014 – intimação para que contribuinte apresentasse arquivos digitais de notas fiscais previstos na IN SRF 86/2001 combinado com o ADE COFIS 25/2010, além de arquivo digital em formato txt contendo o resumo dos livros de entrada e saída, em leiaute especificado (ciência, registrada em AR, em 24/02/2014 com atendimento pelo contribuinte);*
>
> *d) Setembro de 2014 - **o arquivo do Sped Contábil, transmitido em 10/02/2014, ainda não se encontrava autenticado pela Junta Comercial-JUCESP e continha apenas parte das receitas auferidas no ano (pouco mais de 10%)**, situação esta constatada e confirmada pessoalmente pelo contador da empresa, sr. Marco Antonio Ercolin, razão pela qual, em 18/09/2014, **Termo de Intimação foi encaminhado ao contribuinte via postal com AR***

e recebido pelo mesmo em 19/09/2014, solicitando a Escrituração Contábil Digital do ano de 2010 devidamente autenticada pela JUCESP, com prazo de 20 dias*;*

e) 23/10/2014 – contribuinte é reintimado, com prazo de dez dias, a apresentar a Escrituração Contábil Digital do ano de 2010 devidamente autenticada pela JUCESP;

f) 25/11/2014 - o contribuinte transmitiu novo arquivo da Escrituração Contábil Digital-ECD para o Sped Contábil, código hash BAF848A6A24FFB572EFEB68A812BC3FE1055B830, em substituição ao anterior. Porém, o mesmo encontrava-se sem autenticação da JUCESP até o encerramento do procedimento fiscal;

g) Em contato telefônico, com o sr. Marco Antonio Ercolin, foi informado que o contribuinte poderia, em vez da ECD autenticada pela JUCESP, apresentar o Livro Diário do ano de 2010 de forma impressa, desde que estivesse devidamente registrado/autenticado pela JUCESP;

h) 30/12/2014 - contribuinte protocolizou declaração informando que, devido às festas de final de ano e férias coletivas, só poderia atender o solicitado após o dia 12/01/2015;

i) 20/01/2015 - o contribuinte entregou cópia digitalizada em formato "pdf" do Livro Diário de 2010, porém sem o devido registro/autenticação da JUCESP;

DECLARAÇÕES ENTREGUES PELO CONTRIBUINTE

j) DIPJ e DACONs do ano-calendário de 2010 apresentadas sem qualquer valor declarado ("zeradas"), registrando opção pelo Lucro Real Trimestral,

RECEITAS AUFERIDAS

k) Dados extraídos dos arquivos de notas fiscais eletrônicas (NF-e) emitidas pelo contribuinte (planilha ANEXO I), apontam que a receita bruta total do ano de 2010 foi de R$ 82.700.050,77;

3. *Com base na narrativa de fatos anteriormente tratada, a Autoridade Administrativa que presidiu o procedimento fiscal conclui que os registros contábeis apresentados não observam os comandos dos arts. 251 e 258 do Decreto nº 3.000/99.*

4. Diante disto, a autoridade lançadora, registrou a impossibilidade de verificar e comprovar a apuração pelo lucro real, conforme previsto no artigo 276 do RIR/99.

Como conseqüência, entendeu pelo cabimento da apuração do lucro por arbitramento, conforme previsto no artigo 530, inciso I, do RIR/99.

5. Registra o TVF que, conforme disposto no art. 532 do RIR/99, quando conhecida a receita bruta, que no presente caso é a receita de vendas extraída dos arquivos de notas fiscais eletrônicas (NF-e) emitidas pelo contribuinte (planilha ANEXO I), o lucro arbitrado será determinado pela aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento, sobre essa receita bruta.

6. Em razão dos fatos narrados, a autoridade lançadora constituiu, de ofício, o crédito tributário com base nos seguintes valores mensais de receita bruta:

Mês	Receita Bruta
01/2010	9.707.723,40
02/2010	7.143.830,86
03/2010	12.381.469,69
04/2010	13.013.276,80
05/2010	5.340.778,58
06/2010	4.992.730,18
07/2010	4.900.126,32
08/2010	4.211.243,62
09/2010	3.018.336,99
10/2010	4.525.958,51
11/2010	11.499.849,29
12/2010	1.964.726,53
Total	82.700.050,77

7. Os valores apurados do IRPJ pelo lucro arbitrado e, por tributação reflexa, também da CSLL, referem-se ao ano-calendário de 2010. Tendo em vista que o contribuinte entregou os DACONs do ano de 2010 "zerados", destacando o TVF que, conforme disposto no art. 8º da Lei nº 10637/2002 e no art. 10 da Lei nº 10833/2003, as contribuições devidas ao PIS/PASEP e COFINS devem ser calculadas pelo regime cumulativo, incidentes sobre a receita bruta.

8. Em oposição ao entendimento firmado pela Autoridade Administrativa que constitui os créditos anteriormente mencionados, ***a contribuinte apresentou impugnação*** *na qual alega:*

a) (...) a exigência do IRPJ no Lucro Arbitrado no presente caso é totalmente equivocada e ilegal. Isso porque, para fins de arbitramento do lucro, somente é admitido nas hipóteses de (1) a escrituração não estiver na forma das leis comerciais e fiscais, e ainda (2) quando ocorrer a impossibilidade de apuração do lucro real da empresa.

b) ***A Recorrente mantém toda a escrituração na forma das normas comerciais e fiscais****, bem como atendeu integralmente as solicitações do Auditor Fiscal, fornecendo todos os documentos e informações requisitadas, possibilitando assim, a apuração do Lucro Real.*

c) por entender que ausência de autenticação do ECD pela JUCESP consiste em descumprimento da legislação comercial (art. 530, I do RIR), o Auditor Fiscal desconsiderou a ECD para aplicar o regime de Lucro Arbitrado.

d) o CERNE DA QUESTÀO é definir se a simples ausência de autenticação do ECD pela JUCESP, procedimento ainda em trâmite perante a Junta Comercial e iniciado antes da lavratura do AI. é fundamento razoável e suficiente para aplicar o Lucro Arbitrado;

e) A ausência de autenticação do ECD pela JUCESP não configura descumprimento da legislação comercial e fiscal previstos no artigo 530, inciso I do RIR. Diante da instituição do ambiente SPED, a referida autenticação da ECD pela JUCESP é uma conseqüência do próprio procedimento de transmissão da ECD, não havendo um ato próprio ou específico que o Contribuinte poderia deixar de realizar.

f) Com a transmissão da ECD para o ambiente SPED, os Contribuintes atendem e cumprem com todo os atos para o registro da escrituração, não havendo atos a serem tomados posteriormente. Dessa maneira, realizada a transmissão da ECD, é insubsistente a alegação descumprimento da legislação comercial e fiscal pela ausência de autenticação pela Junta Comercial.

g) Ainda que a ausência de autenticação da ECD pela JUCESP possa ser considerada como descumprimento da legislação comercial e fiscal, tal "infração" não pode ser atribuída à Recorrente por não decorrer de ato próprio, mas sim, de inércia pela Junta Comercial.

h) Uma vez transmitida a ECD ao sistema SPED, cabe à JUCESP efetivar a autenticação dos arquivos digitais, nos termos da IN DNRC nº 107/2008, de tal maneira que a ausência da referida autenticação decorre exclusivamente por conta da inércia da JUCESP.

i) Ainda que se possa (i)considerar a ausência de autenticação da ECD pela JUCESP como descumprimento à legislação comercial e fiscal nos termos do artigo 530, inciso I do RIR, bem como (ii) atribuir à Recorrente a responsabilidade pelo descumprimento da citada legislação, a simples ausência da autenticação da ECD pela JUCESP não é suficiente para amparar a aplicação da apuração do Lucro Arbitrado.

j) Para fins de aplicar o Lucro Arbitrado, a jurisprudência do CARF já se posicionou no sentido de que somente é passível na hipótese de impossibilidade de apuração do lucro real.

k) Tendo em vista que a autenticação da ECD consiste em um ato estritamente formal para atribuir (definir) validade à escrituração apresentada pelas empresas, a sua ausência não afeta o teor e/ou os valores informados e transmitidos na ECD pela Recorrente.

l) Vale lembrar que não é competência da JUCESP analisar valores, auditar ou determinar alteração da escrituração contábil, de modo que não tem o efeito de anular ou modificar os lançamentos da escrituração a (i)simples ausência da autenticação da ECD por inércia da JUCESP; ou, embora não seja o caso, (ii) o indeferimento da autenticação pela JUCESP, neste último caso, totalmente sanável com a correção da inconsistência formal da ECD.

m) conforme se constata no Termo de Verificação Fiscal,em atendimento à fiscalização, a Recorrente apresentou e transmitiu os seguintes documentos, conforme se constata no Termo de Verificação Fiscal:

***a) Em 10/02/2014**:*

i. Esclareceu e confirmação sobre o regime de apuração adotado;

*ii. **Transmissão da ECD** (Sped Contábil)*

b) Em 14/07/2014:

i. Apresentou os arquivos digitais das Notas Fiscais previstos na IN SRF 86/2001 e ADE COFIS 25/2010

ii. Apresentou os arquivos digitais do resumo dos Livros de Entrada e Saída, em layout específico e exigido pela Fiscalização

c) Em 25/11/2014:

*i. **Transmissão de nova ECD em substituição ao anterior**, transmitida em 10/02/2014. (Doc. 02)*

d) Em 20/01/2015:

i. Em atendimento a uma solicitação via contato telefônico, como bem destacou o Termo de Verificação Fiscal, a Recorrente apresentou a cópia do Livro Diário em arquivo digital formato .PDF.

n) (..) causa mais estranheza ainda, a afirmação do Auditor Fiscal de que a cópia do Livro Diário teria sido solicitada de forma impressa!! Ora, a Recorrente nunca deixou de prestar esclarecimentos ou apresentar os documentos solicitados. A entrega do Livro Diário, em atendimento ao citado contato telefônico.cumpriu com todas as orientações do próprio Auditor Fiscal, tanto no conteúdo quanto na forma efetivamente apresentada.

o) Ocorre que a norma prevista no artigo 530, inciso I do RIR não acompanhou a atualização dos procedimentos eletrônicos existentes, especificamente os procedimentos em ambiente SPED, no qual toda a escrituração é entregue em arquivos eletrônicos à própria Receita Federal.

[...]

Atualmente, com o sistema SPED no qual toda a contabilidade é transmitida e disponibilizada para vários órgãos, não faz sentido algum a exigência da autenticidade da Escrituração Digital, dado que a transmissão já exige a assinatura digital dos Contribuintes, conferindo autoria, autenticidade, integridade e validade jurídica. Por tal razão, a Receita Federal emitiu a INRFB nº 1420/2013 disciplinando a matéria:

Art. 2ª A ECD compreenderá a versão digital dos seguintes livros:

I - livro Diário e seus auxiliares, se houver;

II - livro Razão e seus auxiliares, se houver;

III - livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos.

Parágrafo único. Os livros contábeis e documentos de que trata o caput deverão ser assinados digitalmente, utilizando-se de certificado de segurança mínima tipo A3, emitido por entidade credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil), a fim de garantir a autoria, a autenticidade, a integridade e a validade jurídica do documento digital.

(...)

Art. 4ª A ECD deverá ser submetida ao Programa Validador e Assinador (PVA), especificamente desenvolvido para tal fim, a ser disponibilizado na página da RFB na Internet, no endereço www.receita.fazenda.gov.br/sped, contendo, no mínimo, as seguintes funcionalidades:

I- validação do arquivo digital da escrituração;

II- assinatura digital;

III- visualização da escrituração;

IV- transmissão para o Sped; e

V - consulta à situação da escrituração. (Destaque Nosso)

p) Tanto é assim, a dissonância entre a legislação ultrapassada com a realidade dos procedimentos da RFB, que basta constatar no Termo de Verificação Fiscal que o Auditor Fiscal, para fortalecer seus argumentos, amparou-se no artigo 258, §4º do RIR, que estabelece a obrigatoriedade dos Livros FÍSICO serem encadernados, numerados, etc. e de serem SUBMETIDAS autenticaçâo no órgão competente do Registro de Comércio.

[...]

Ora, o artigo 258 do RIR não apenas confirma a dissonância entre a escrituração física e a escrituração no sistema SPED, como ainda demonstra que os Livros devem ser SUBMETIDOS à autenticação - Não há obrigatoriedade da conclusão da AUTENTICAÇÃO!

De qualquer maneira, como a legislação não caminhou na mesma velocidade que os procedimentos e a tecnologia da RFB via SPED, para suprir a exigência normativa da autenticidade da ECD, ***no momento da transmissão da ECD ocorre também a transmissão de requerimento para que a JUCESP proceda a autenticação da ECD - em outras palavras, trata-se de um procedimento realizado simultaneamente com a transmissão da própria ECD para o sistema SPED****.*

Ou seja, mesmo que a exigência de autenticação não faça sentido diante do atual sistema SPED, para preencher a lacuna entre o disposto na legislação e os procedimentos eletrônicos atuais, ao fazer a transmissão da ECD para o SPED, também há a transmissão do requerimento para a JUCESP realizar a autenticação.

ASSIM, É INSUBSISTENTE O ARGUMENTO DE QUE A AUSÊNCIA DE AUTENTICAÇÃO DA ECD CONFIGURA UMA DESOBEDIÊNCIA À LEGISLAÇÃO COMERCIAL E FISCAL, POIS A SUA FALTA DECORRE EXCLUSIVAMENTE DA INÉRCIA/DEMORA DA JUCESP EM CONCLUIR O PROCEDIMENTO. DESSE MODO, DESDE QUE TRANSMITIDA A ECD, NÀO HÁ DESCUMPRIMENTO DA LEGISLAÇÃO COMERCIAL E FISCAL POR FALTA DE AUTENTICAÇÃO PELA JUCESP.

q) Ressalte-se, ainda, que após a transmissão da ECD ao sistema SPED, não há meios dos contribuintes interferirem ou acelerarem o processo de autenticação, devendo aguardar os procedimentos e conclusões da Juntas Comerciais.

Todo esse procedimento está disciplinado na INSTRUÇÃO NORMATIVA DNRC nª 107/2008, emitido pelo Departamento Nacional de Registro do Comércio ("DNRC"), órgão federal vinculado à Secretaria de Comércio e Serviços do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, onde uma de suas competências é regulamentar e uniformizar os procedimentos relativos Juntas Comerciais ***(...)***

r) Em resumo, os contribuintes transmitem a ECD para o ambiente SPED através do software oficial denominado Programa Validador e Assinador ("PVA"), momento em que, simultaneamente, também há a transmissão do "requerimento"

destinado à Junta Comercial correspondente. (Artigos 17 e 18 acima mencionados)

Posteriormente, o ambiente SPED disponibiliza às Juntas Comerciais os arquivos transmitidos que, através do software fornecido pelo DNRC, analisa e realiza a autenticação da ECD e demais dados de sua competência. (Artigos 19 e 20 acima mencionado)

Apenas para não pairarem dúvidas, o próprio site da JUCESP esclarece sobre os procedimentos de autenticação dos Livros Contábeis digitais, conforme as informações obtidas no link http://www.institucional.jucesp.sp.gov.br/sped.php

s) Reforça-se ainda, o fato de que não há ato ou procedimento que a Recorrente possam adotar para obter a autenticação da ECD, pois todo o procedimento é de exclusividade da JUCESP, que deve buscar as informações no sistema SPED.

Somente cabe à Recorrente (e demais Contribuintes) aguardarem a conclusão da análise pela Juntas Comerciais, razão pelo qual é ilegal qualquer atribuição ou imputação de descumprimento da legislação pela ausência da autenticação da ECD pela JUCESP.

Vale relembrar que.para obedecer ao disposto o artigo 258, §4 do RIR, basta que os Livros sejam SUBMETIDOS à autenticação no órgão competente do Registro de Comércio, não sendo necessário a Conclusão da Autenticação

t) Há que ressaltar, como dito, que a autenticação pela transmissão da ECD é garantida através da assinatura digital exigida pelo PVA, o que por si só é suficiente para suprir a função da autenticação da ECD pela JUCESP.

PORTANTO, A AUSÊNCIA DE AUTENTICAÇÃO DA ECD PELA JUCESP NÃO CONFIGURA DESCUMPRIMENTO DAS LEIS COMERCIAIS OU FISCAIS PARA FINS LÊ APLICAÇÃO DO LUCRO ARBITRADO, O QUE TORNA O PRESENTE AI TOTALMENTE INSUBSISTENTE.

u) Ainda que a ausência de autenticação da ECD pela JUCESP possa ser considerada como descumprimento da legislação comercial e fiscal, o que se considera apenas como hipótese, tal "infração" não pode ser atribuída à Recorrente por não decorrer de ato próprio, mas sim, de inércia pela Junta Comercial.

Uma vez transmitida a ECD ao sistema SPED, cabe à JUCESP efetivar a autenticação dos arquivos digitais, nos termos da IN DNRC ne 107/2008, de tal maneira que a ausência da referida autenticação decorre exclusivamente por conta da inércia da JUCESP Ora, se no momento do AI a Recorrente adotara todos os procedimentos e atos exigidos pela legislação, de modo que a ausência de autenticação da ECD decorre exclusivamente em

razão de ato alheio, ou seja, da JUCESP, não se pode imputar à Recorrente o descumprimento da legislação.

Conforme se constata no Termo de Verificação Fiscal, em atendimento à fiscalização, em 25/11/2014 a Recorrente transmitiu novo arquivo da ECD para o sistema SPED (código hash BAF848A6A24FFB572EFEB68A812BC3FE1055B830), em substituição ao arquivo anterior.

Como previsto nas normas supra citadas, a partir dessa data de transmissão, o arquivo da ECD fica à disposição da JUCESP para ser analisado e proceder a autenticação.

Assim, desde 25/11/2014, com a transmissão da ECD substitutiva, a o arquivo ECD já encontrava-se em trâmite para análise e autenticação pela JUCESP, ou seja, em momento muito anterior a lavratura do AI, que somente ocorreu em 01/2015.

Tal fato é simplesmente comprovado através de documento emitido pelo próprio SPED que informa a situação do arquivo da ECD. Conforme documento emitido erro, constata-se que o Livro Digital foi recebido, porém caberia à Junta Comercial buscar as informações no SPED para autenticá-lo (Doc. 03):

O livro digital foi recebido pelo Sped Contábil, porém ainda não foi encaminhado para a Junta Comercial. Cabe à Junta Comercial buscar as informações no sítio do Sped para autenticar o livro, a menos que a Junta Comercial tenha desenvolvido aplicativo próprio que permita a automatização do procedimento

v) (...) que o próprio sistema Sped informa que (i) o procedimento para autenticar cabe à Junta Comercial; e (ii) cujos procedimentos são definidos e desenvolvidos pela própria Junta Comercial. Portanto, efetuada a transmissão da ECD, resta à Recorrente tão somente aguardar a Junta Comercial adotar seus procedimentos internos e concluir a autenticação da ECD.É que se constata no documento emitido em 19/02/2015. no qual há a atualização do status da análise da ECD pela Junta Comercial (Doc. 04).

A escrituração encontra-se na base de dados do SPED e será processada pela Junta Comercial O fato é que, mesmo após transcorridos mais de 2 (dois) meses da data de transmissão do arquivo da ECD ao SPED, sem que a JUCESP tenha analisada e/ou autenticado o arquivo da ECD, tal ausência da referida autenticação não pode ser atribuída à Recorrente, muito menos, utilizar tal fato como argumento para justificar o Lucro Arbitrado.

PORTANTO, AINDA QUE A AUSÊNCIA DE AUTENTICAÇÃO DA ECD PELA JUCESP POSSA SER CONSIDERADA COMO DESCUMPRIMENTO DA LEGISLAÇÃO NOS TERMOS DO ARTIGO 530, INCISO I DO RIR, NÃO SE PODE ATRIBUIR TAL "INFRAÇÃO" À RECORRENTE, POIS A FALTA DA REFERIDA AUTENTICAÇÃO DA ECD DECORRE EXCLUSIVAMENTE POR INÉRCIA DA JUCESP EM

CONCLUIR O PROCEDIMENTO, RESSALTANDO NOVAMENTE, PROCEDIMENTO INICIADO ANTERIORMENTE A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

w) Por fim, ainda que (l)a ausência de autenticação da ECD pela JUCESP possa ser considerada como descumprimento da legislação comercial e fiscal, nos termos do artigo 530, inciso I do RIR, e ainda, (2) que tal descumprimento possa ser atribuída à Recorrente, ***fato é que a simples ausência da autenticação da ECD pela JUCESP não é suficiente para desconsiderar toda a escrituração e aplicar o Lucro Arbitrado****.*

A sistemática de Lucro Arbitrado não pode ser adotada de forma discricionária a toda e qualquer situação fática, por parte do Fisco. A viabilidade de sua utilização somente é possível em situações peculiares e excepcionais, quando restar comprovado a impossibilidade de aferição direta do Lucro Real, como por exemplo, na negativa injustificada do contribuinte em fornecer os elementos e documentos solicitados pelo Agente Fiscal.

Nesse sentido, a jurisprudência do CARF posicionou entendimento de que o arbitramento deve ser entendido como "forma excepcional" de tributação, devendo ser aplicado somente em casos de omissões contábeis ou erros graves que impeçam a determinação do Lucro Real.

x) ***(...) t****endo em vista que a autenticação da ECD consiste em um ato estritamente formal à ECD transmitida, a sua ausência não afeta o teor e/ou os valores informados pela Recorrente,* ***permitindo à fiscalização a devida apuração do Lucro Real.***

Tampouco é subsistente a alegação de que a autenticação da ECD pela JUCESP teria a finalidade de atribuir validade à escrituração, tal como era feito com os Livros Físicos. Isso porque, conforme se depreende da IN RFB nª 1420/2013, a ECD é transmitida ao sistema SPED utilizando-se de assinaturas digitais, utilizando-se de certificado de segurança criptografados e emitidos por entidades credenciadas, garantindo a AUTORIA, a AUTENTICIDADE, a INTEGRALIDADE e a VALIDADE JURÍDICA da escrituração

y) ***Ora, se o Auditor Fiscal não confia na escrituração apresentada, deveria confrontá-la com os documentos físicos, tais como as Notas Fiscais, inclusive cujos Livros de Apuração de Entrada e Saída foram entregues e utilizados para aferir a Receita do Lucro Arbitrado****.*

Questiona-se se a ECD possuía informação divergente daquelas contidas nos Livros de Entrada e Saída? Nem mesmo isso o Auditor Fiscal deu-se o trabalho de verificar e certificar*. Preferiu o mais fácil: desconsiderar a ECD e apurar o Lucro Arbitrado, ainda que o lançamento seja em valores astronômicos que podem causar o fim da atividade da Recorrente.*

Portanto, em vista da disparidade e incoerência do presente AI ao (I) imputar arbitramento de lucro diante de ECD não autenticada pela Jucesp (fora do escopo do contribuinte), (II) infligir descumprimento de lei em patente caso de inércia da Jucesp e (III) atribuir apuração por Lucro Arbitrado em manifesto confronto com a jurisprudência do CARF, totalmente ilegal e insubsistente as infrações imputadas à Impugnante que não fez nada mais do que o estritamente estabelecido em lei e solicitado pelo próprio Auditor Fiscal.

9. Nos termos anteriormente expostos pede o recebimento de sua impugnação, para que seja processada e ao final julgada procedente para anular o auto de infração.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (1ª Turma/ DRJ/Curitiba/PR) julgou improcedente a impugnação em decisão proferida no Acórdão nº **06-57.788**, de 13 de março de 2017, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

ESCRITURAÇÃO. FORÇA PROBANTE

Apenas a escrituração contábil mantida com observância das disposições legais somente faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados se forem comprovados por documentos hábeis e idôneos, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

OMISSÃO SISTEMÁTICA DE RECEITAS. INIDONEIDADE DA ESCRITURAÇÃO. ARBITRAMENTO.

Ainda que autenticada no Registro do Comércio, é inidônea a escrituração que sistematicamente deixa de registrar a maioria das operações do contribuinte e os resultados apurados em suas atividades, impondo-se, na hipótese, o arbitramento do lucro para todos os efeitos tributários.

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL. PIS/PASEP e COFINS Aplicam-se aos lançamentos reflexos os mesmos fundamentos do IRPJ, no que couber.

O contribuinte cientificado da mencionada decisão em 10/04/2017, conforme Termo de ciência, e-fl.2661, interpôs recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, em 09/05/2017, fls.2665/2683, conforme Termo de Análise de Juntada, fls.2663.

A Recorrente, no essencial, repisa os argumentos trazidos na impugnação , e, na peça recursal argúi inovação, pela DRJ, na motivação e fundamentação do lançamento, na medida em que valida o Auto de Infração por suposta escrituração parcial das operações, enquanto o argumento utilizado pelo AFRFB para o arbitramento do lucro consiste na ausência de autenticação pela Junta Comercial, diante de ECD não autenticada pela Jucesp.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ester Marques Lins de Sousa- Relatora

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Dele conheço.

No auto de infração em que se exige o IRPJ, o autuante descreve a situação ocasionada pelo contribuinte que fundamenta o arbitramento do lucro, *verbis*:

> *Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2010, 06/2010, 09/2010 e 12/2010*
>
> *Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte, sujeito a tributação com base no Lucro Real, não possui escrituração na forma das leis comerciais e fiscais.*
>
> ***Fato Gerador Valor Apurado (R$) Multa (%)***
>
> *(...)*
>
> *Enquadramento Legal Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010:*
>
> *art. 3º da Lei nº 9.249/95.*
>
> *Arts. 532 do RIR/99*
>
> *Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.*

Os fatos que justificaram o arbitramento do lucro constam do Termo de Verificação Fiscal (TVF), do qual se extrai os seguintes excertos que também constam do relatório acima:

> *A – DA DESCRIÇÃO DOS FATOS*
>
> *Em 23/09/2013 emitimos o Termo de Início de Fiscalização, onde foi solicitado que o contribuinte confirmasse a opção pela forma de tributação do lucro para o ano-base de 2010 e, também,* ***que efetuasse a entrega/envio dos arquivos digitais da Escrituração Contábil Digital (Sped Contábil), que o mesmo ainda não havia efetuado****.*
>
> *Esse termo foi encaminhado via postal com AR ao endereço da empresa constante no cadastro da RFB, tendo sido recebido pela mesma* ***em 26/09/2013, iniciando-se assim, para todos os efeitos, a ação fiscal****.*
>
> *Em 19/11/2013, emitimos Termo de Intimação, encaminhado ao contribuinte via postal com AR e recebido pelo mesmo em 22/11/2013, solicitando novamente os elementos já solicitados no Termo de Início, uma vez que o mesmo ainda não havia sido atendido.*
>
> ***Em resposta****, o contribuinte apresentou declaração confirmando a opção pelo lucro real trimestral para o ano base de 2010* ***e também efetuou o envio do arquivo da Escrituração Contábil***

*Digital (**Sped Contábil**) em 10/02/2014, código hash B7FDD59AA324BBBDFB384924062E7C639044C4B9, conforme protocolo.*

Em 20/02/2014, emitimos Termo de Ciência e Intimação, encaminhado ao contribuinte via postal com AR e recebido pelo mesmo em 24/02/2014, solicitando os arquivos digitais de notas fiscais previstos na IN SRF 86/2001 combinado com o ADE COFIS 25/2010, além de arquivo digital em formato txt contendo o resumo dos livros de entrada e saída, em leiaute especificado.

***Em resposta o contribuinte apresentou os arquivos solicitados**.*

***Tendo em vista que o arquivo do Sped Contábil transmitido em 10/02/2014 ainda não se encontrava autenticado pela Junta Comercial-JUCESP e, também, que o mesmo não estava correto, pois só continha parte das receitas auferidas no ano (pouco mais de 10%), situação esta constatada e confirmada pessoalmente pelo contador da empresa, sr. Marco Antonio Ercolin,** emitimos em 18/09/2014 um Termo de Intimação, encaminhado ao contribuinte via postal com AR e recebido pelo mesmo em 19/09/2014, solicitando a Escrituração Contábil Digital do ano de 2010 **devidamente autenticada pela JUCESP**, com prazo de 20 dias.*

*Em 21/10/2014, como não havia sido atendido o termo anterior, emitimos novo Termo de Intimação, encaminhado ao contribuinte por via postal com AR e recebido pelo mesmo em 23/10/2014, intimando-o novamente e definitivamente, com prazo de dez dias, a apresentar a Escrituração Contábil Digital do ano de 2010 **devidamente autenticada pela JUCESP**.*

*Em 25/11/2014 **o contribuinte transmitiu novo arquivo da Escrituração Contábil Digital-ECD para o Sped Contábil, código hash BAF848A6A24FFB572EFEB68A812BC3FE1055B830, em substituição ao anterior. Porém, o mesmo ainda encontra-se sem autenticação da JUCESP até a presente data**.*

*Em contato telefônico com o sr. Marco Antonio Ercolin, informamos que o contribuinte poderia, em vez da ECD autenticada pela JUCESP, apresentar o Livro Diário do ano de 2010 de forma impressa, **desde que estivesse devidamente registrado/autenticado pela JUCESP**.*

Em 30/12/2014 o contribuinte protocolizou declaração informando que, devido às festas de final de ano e férias coletivas, só poderia atender o solicitado após o dia 12/01/2015.

*Em 20/01/2015 o contribuinte entregou cópia digitalizada em formato "pdf" do Livro Diário de 2010, **porém sem o devido registro/autenticação da JUCESP**.*

Durante a análise da documentação apresentada, no transcorrer do procedimento fiscal, foram emitidos outros Termos, em atendimento ao artigo 7º, § 2º, do Decreto nº 70235/72, enviados ao contribuinte por via postal, com AR.

...

DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO

Conforme opção do contribuinte na DIPJ (que foi entregue zerada) e confirmada em declaração entregue a esta fiscalização, o regime de apuração do IRPJ do ano-calendário de 2010 seria pelo lucro real trimestral.

Entretanto, o contribuinte não apresentou, até esta data, uma Escrituração Contábil Digital devidamente autenticada pela JUCESP e a que foi apresentada de forma impressa/digitalizada também não possui o devido registro/autenticação da JUCESP, *conforme determinam os artigos 251 e 258 do Decreto 3000/99 (RIR/99):*

(...)

Sendo assim, não foi possível efetuar a verificação e comprovação da apuração pelo lucro real, conforme previsto no artigo 276 do RIR/99.

Como conseqüência, cabe a apuração do lucro por arbitramento, conforme previsto no artigo 530, inciso I, do RIR/99:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

.....

B – DA AUDITORIA

DAS DECLARAÇÕES ENTREGUES PELO CONTRIBUINTE

O contribuinte entregou/transmitiu a DIPJ e as DACONs do ano-calendário de 2010 sem qualquer valor declarado, ou seja, "zeradas". No caso da DIPJ, a opção para a tributação do lucro foi pelo lucro real trimestral, confirmada pela declaração mencionada acima.

DAS RECEITAS AUFERIDAS

Conforme dados extraídos dos arquivos de notas fiscais eletrônicas (NF-e) emitidas pelo contribuinte (planilha ANEXO I), a receita bruta total do ano de 2010 foi de R$ 82.700.050,77.

Na impugnação, a autuada, no essencial, insurge-se contra o arbitramento do lucro *diante de ECD não autenticada pela Jucesp (fora do escopo do contribuinte)*, e não concorda que lhe seja imputado descumprimento de lei em razão de patente caso de inércia da Jucesp.

Argúi que a autenticação da ECD consiste em um ato estritamente formal à ECD transmitida; a sua ausência não afeta o teor e/ou os valores informados pela Recorrente, **permitindo à fiscalização a devida apuração do Lucro Real.**

Argumenta que, se o Auditor Fiscal não confia na escrituração apresentada, via ECD transmitida, deveria confrontá-la com os documentos físicos, tais como as Notas Fiscais, inclusive cujos Livros de Apuração de Entrada e Saída que foram entregues e utilizados para aferir a Receita do Lucro Arbitrado.

Conclui que, caso, a ausência de autenticação da ECD pela JUCESP possa ser considerada como descumprimento da legislação comercial e fiscal, nos termos do artigo 530, inciso I do RIR, e ainda, que tal descumprimento possa ser atribuída à Recorrente, **fato é que a simples ausência da autenticação da ECD pela JUCESP não é suficiente para desconsiderar toda a escrituração e aplicar o Lucro Arbitrado**.

Registre-se que é dever da autoridade fiscal apurar o lucro com base no arbitramento sempre que presentes as hipóteses legais, consubstanciadas no artigo 530 do Decreto n. 3000/99.

Depreende-se da descrição do Auto de Infração e do TVF, acima transcritos que, o entendimento do autuante é no sentido de que o contribuinte, sujeito a tributação com base no Lucro Real, não possuía *escrituração na forma das leis comerciais e fiscais*, pelo fato de haver ***transmitido arquivo da Escrituração Contábil Digital-ECD para o Sped Contábil, código hash BAF848A6A24FFB572EFEB68A812BC3FE1055B830, mas ainda, sem autenticação da JUCESP.***

E, por tal motivo a autoridade fiscal conclui que, os registros contábeis apresentados não observam os comandos dos artigos 251 e 258 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99); impossibilitam verificar e comprovar a apuração pelo lucro real, conforme previsto no artigo 276 do RIR/99, e, como conseqüência, entendeu pelo cabimento da apuração do lucro por arbitramento, com fundamento no artigo 530, inciso I, do RIR/99.

Os mencionados arts.251 e 276 do RIR/99, assim dispõem:

> *Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).*
>
> *Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25)*
>
> *...*
>
> *Art.276.A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita à verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova, observado o disposto no art. 922 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º)..*

É sabido que, segundo prescreve o art. 44 do Código Tributário Nacional (CTN), o lucro, como base de cálculo do IRPJ, pode ser apurado pelo seu montante real, arbitrado ou presumido.

Assim, ocorrido o fato gerador da obrigação tributária **e na impossibilidade de apurar-se o montante real** ou presumido, **o lucro, para efeito de tributação, deve ser arbitrado**. Isso porque, à luz do art. 142 do mesmo CTN, o Fisco, ao constituir o crédito tributário pelo lançamento em atividade vinculada e obrigatória, está obrigado a determinar a matéria tributável e calcular o montante devido do tributo.

Com efeito, no presente caso, para o autuante afastar o lucro real, não basta simplesmente informar que, *não foi possível efetuar a verificação e comprovação da apuração pelo lucro real,* isto porque, o lucro arbitrado, ao ser utilizado deve-se demonstrar que há impossibilidade da real apuração do lucro, seja por deficiência das informações do contribuinte, receitas e custos/despesas divergentes, fatos relevantes não contabilizados, livro fiscal obrigatório (Lalur) insuficientemente preenchido, seriam provas de que não há condições de se obter o verdadeiro Lucro real do ano de 2010, e assim, justificaria a utilização do arbitramento do lucro para se obter a base de cálculo dos tributos devidos.

O pressuposto para o arbitramento da renda tributável, é a omissão do sujeito passivo no que tange à escrituração contábil e demonstrações financeiras, aos esclarecimentos ou documentos que devem ser utilizados para o cálculo do tributo, bem como se houver ausência de dados que possibilitem apurar a base de cálculo real do imposto de renda.

Pelos fatos descritos no TVF pelo autuante, não se pode concluir pela falta de condições de obter com precisão o lucro real, pois, não consta que tenha havido verificação da exatidão ou não dos dados contidos nas demonstrações financeiras, exame dos registros contábeis (escrituração dos livros contábeis) e dos documentos que deram origem a eles, tampouco constatado vícios no novo arquivo da Escrituração Contábil Digital (ECD) transmitida para o *Sped Contábil* em 25/11/2014, que levaram a autoridade fiscal a arbitrar o lucro do ano calendário de 2010, já que tinha à sua disposição a (ECD) apresentada pelo contribuinte, ainda que sem a formalidade extrínseca (autenticação da JUCESP) conforme descrito no referenciado TVF, vejamos:

> ***Em resposta o contribuinte apresentou os arquivos solicitados***.
>
> ***Tendo em vista que o arquivo do Sped Contábil transmitido em 10/02/2014 ainda não se encontrava autenticado pela Junta Comercial-JUCESP e, também, que o mesmo não estava correto, pois só continha parte das receitas auferidas no ano (pouco mais de 10%), situação esta constatada e confirmada pessoalmente pelo contador da empresa, sr. Marco Antonio Ercolin,*** *emitimos em 18/09/2014 um Termo de Intimação, encaminhado ao contribuinte via postal com AR e recebido pelo mesmo em 19/09/2014, solicitando a Escrituração Contábil Digital do ano de 2010* ***devidamente autenticada pela JUCESP****, com prazo de 20 dias.*
>
> ...
>
> *Em 25/11/2014* ***o contribuinte transmitiu novo arquivo da Escrituração Contábil Digital-ECD para o Sped Contábil,***

> ***código hash BAF848A6A24FFB572EFEB68A812BC3FE1055B830, em substituição ao anterior. Porém, o mesmo ainda encontra-se sem autenticação da JUCESP até a presente data***.
>
> *Em contato telefônico com o sr. Marco Antonio Ercolin, informamos que o contribuinte poderia, em vez da ECD autenticada pela JUCESP, apresentar o Livro Diário do ano de 2010 de forma impressa,* ***desde que estivesse devidamente registrado/autenticado pela JUCESP***.
>
> *Em 30/12/2014 o contribuinte protocolizou declaração informando que, devido às festas de final de ano e férias coletivas, só poderia atender o solicitado após o dia 12/01/2015.*
>
> *Em 20/01/2015 o contribuinte entregou cópia digitalizada em formato "pdf" do Livro Diário de 2010,* ***porém sem o devido registro/autenticação da JUCESP***.

Giz-se ainda que, consoante o TVF, a autoridade lançadora constituiu, de ofício, o crédito tributário com base nos valores mensais de receita bruta, extraídos dos arquivos de notas fiscais eletrônicas (NF-e) emitidas pelo contribuinte (planilha ANEXO I), cujos dados informam que a receita bruta total do ano de 2010 foi de R$ 82.700.050,77. Todavia, a configurar o arbitramento do lucro, não faz nenhuma referência no TVF que tal receita não esteja escriturada no **novo arquivo da Escrituração Contábil Digital-ECD para o Sped Contábil, código hash BAF848A6A24FFB572EFEB68A812BC3FE1055B830, em substituição ao anterior**.

Ressalte-se que aqui não se discute a omissão de receita já que, segundo o TVF a DIPJ/2011 do contribuinte fora apresentada "zerada", mas tão-só o arbitramento do lucro. Mas esse fato também não pode por si só conduzir ao arbitramento, porque tal situação não se encontra albergada pelo artigo 530 do RIR/99.

Sobre a Escrituração Contábil Digital (Sped Contábil), o Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, assim dispõe:

> *Art.1º Fica instituído o Sistema Público de Escrituração Digital - Sped.*
>
> ~~*Art.2º O Sped é instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração comercial e fiscal dos empresários e das sociedades empresárias, mediante fluxo único, computadorizado, de informações.*~~
>
> *Art.2º O Sped é instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos empresários e das pessoas jurídicas, inclusive imunes ou isentas, mediante fluxo único, computadorizado, de informações.(Redação dada pelo Decreto nº 7.979, de 2013)*
>
> *§1º Os livros e documentos de que trata o caput serão emitidos* ***em forma eletrônica****, observado o disposto na Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001.*
>
> ~~*§2º O disposto no caput não dispensa o empresário e a sociedade empresária de manter sob sua guarda e responsabilidade os*~~

> ~~*livros e documentos na forma e prazos previstos na legislação aplicável.*~~
>
> *§2ºO disposto no **caput** não dispensa o empresário e as pessoas jurídicas, inclusive imunes ou isentas, de manter sob sua guarda e responsabilidade os livros e documentos na forma e prazos previstos na legislação aplicável.(Redação dada pelo Decreto nº 7.979, de 2013)*
>
> *...*
>
> *Art.7ºO Sped manterá, ainda, funcionalidades de uso exclusivo dos órgãos de registro para as atividades de autenticação de livros mercantis.*
>
> *Art.8ºA Secretaria da Receita Federal e os órgãos a que se refere o inciso III do art. 3ºexpedirão, em suas respectivas áreas de atuação, normas complementares ao cumprimento do disposto neste Decreto.*
>
> *...*

De acordo com o artigo 3º da IN RFB 787,de 2007, a Escrituração Contábil Digital (ECD) tornou-se obrigatória a partir de 01/01/2008 às pessoas sujeitas à tributação com base no lucro real.

Nesse passo, é de se notar, incabível a autoridade fiscal permitir ao contribuinte, *em vez da ECD autenticada pela JUCESP, apresentar o Livro Diário do ano de 2010 de forma impressa, **desde que estivesse devidamente registrado/autenticado pela JUCESP***, como descrito no TVF, porque tal permissão contraria a predita Instrução Normativa.

No sentido de afastar a contestação da Recorrente e sustentar o arbitramento adotado pelo autuante, o voto condutor da decisão de 1ª instância o faz com escora nos seguintes fundamentos:

> *Autenticação da ECD pela Junta Comercial*
>
> *13. De plano, impende sobrelevar que as autuações lavradas contra a empresa impugnante estão em plena harmonia com a legislação vigente ao tempo da lavratura (27/01/2015 – fl. 2473).*
>
> *14. A argumentação da autuada tem como núcleo, sob diversos argumentos, a tese de que a ausência de autenticação de sua ECD não configuraria qualquer irregularidade, mas isso não pode ser aceito de modo algum.*
>
> *15. A autenticação digital, contrariamente ao afirmado, era uma dos objetivos centrais do Sistema Público de Escrituração Digital – Sped, conforme se verifica do teor do arts. 2º e 7º do Decreto nº 6.022/2007, in verbis:*
>
> *Art. 2o O Sped é instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos empresários e das pessoas jurídicas, inclusive imunes ou isentas,*

mediante fluxo único, computadorizado, de informações. (Redação dada pelo Decreto nº 7.979, de 2013)

[...]

Art. 7o O Sped manterá, ainda, funcionalidades de uso exclusivo dos órgãos de registro para as atividades de autenticação de livros mercantis.

16. Em 2011, ano em que a autuada deveria ter apresentado a ECD relativa ao ano-calendário de 2010, a matéria em comento era ainda regulada pela IN/RFB nº 787/2007:

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 787, DE 19 DE NOVEMBRO DE 2007

(Publicado(a) no DOU de 20/11/2007, seção , pág. 49)

Institui a Escrituração Contábil Digital.

(Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1420, de 19 de dezembro de 2013)

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 224 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 95, de 30 de abril de 2007, e tendo em vista o disposto nos arts. 1.179 a 1.189 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, no art. 11 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com a redação dada pelo art. 72 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, no art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, nos arts. 10 e 11 da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001, e no Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, resolve:

Art. 1º Fica instituída a Escrituração Contábil Digital (ECD), para fins fiscais e previdenciários, de acordo com o disposto nesta Instrução Normativa.

Parágrafo único. ***A ECD deverá ser transmitida, pelas pessoas jurídicas a ela obrigadas, ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped),instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, e <u>será considerada válida</u> após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém e, quando for o caso, após a autenticação pelos órgãos de registro****.*

Art. 2º A ECD compreenderá a versão digital dos seguintes livros:

I - livro Diário e seus auxiliares, se houver;

II - livro Razão e seus auxiliares, se houver;

III - livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos.

Parágrafo único. Os livros contábeis e documentos de que trata o caput deverão ser assinados digitalmente, utilizando-se de certificado de segurança mínima tipo A3, emitido por entidade credenciada pela Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira

(ICP-Brasil), a fim de garantir a autoria, a autenticidade, a integridade e a validade jurídica do documento digital.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 926, de 11 de março de 2009)

Art. 3º Ficam obrigadas a adotar a ECD, nos termos do art. 2º do Decreto nº 6.022, de 2007:

[....]

II - em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2009, as demais sociedades empresárias sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 926, de 11 de março de 2009)

17. A IN/RFB 1.420/2013 somente passa a divergir do regramento anterior em 2016, observe-se:

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1420, DE 19 DE DEZEMBRO DE 2013 (Publicado(a) no DOU de 20/12/2013, seção 1, pág. 37)

Dispõe sobre a Escrituração Contábil Digital (ECD).

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso das atribuições que lhe conferem os incisos III e XXVI do art. 280 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, e tendo em vista o disposto no art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, resolve:

Art. 1º Fica instituída a Escrituração Contábil Digital (ECD), para fins fiscais e previdenciários, de acordo com o disposto nesta Instrução Normativa.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1486, de 13 de agosto de 2014)

Art. 1º Fica instituída a Escrituração Contábil Digital (ECD), de acordo com o disposto nesta Instrução Normativa.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1660, de 15 de setembro de 2016)

§ 1º A ECD deverá ser transmitida, pelas pessoas jurídicas obrigadas a adotá-la, ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, e será considerada válida após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1660, de 15 de setembro de 2016)

§ 2º A autenticação da ECD será comprovada pelo recibo de entrega emitido pelo Sped.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1660, de 15 de setembro de 2016)

§ 3º A autenticação dos documentos de empresas de qualquer porte realizada por meio do Sped dispensa qualquer outra.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1660, de 15 de setembro de 2016)

§ 4º Ficam dispensados de autenticação os livros da escrituração contábil das pessoas jurídicas não sujeitas a registro em Juntas Comerciais.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1660, de 15 de setembro de 2016)

18. As alterações normativas de 2016 decorrem da edição do Decreto nº - 8.683, de 25 de fevereiro de 2016. De acordo com o texto do Decreto, a autenticação de livros contábeis das empresas poderá ser feita por meio do Sistema Público de Escrituração Digital - Sped de que trata o Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, mediante a apresentação de escrituração contábil digital.

19. A autenticação dos livros contábeis digitais será comprovada pelo recibo de entrega emitido pelo Sped.

20. São considerados autenticados os livros contábeis transmitidos pelas empresas ao Sistema Público de Escrituração Digital - Sped, de que trata o Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, ***até a data de publicação deste Decreto****, ainda que não analisados pela Junta Comercial, mediante a apresentação da escrituração contábil digital.* ***Esta regra não se aplica aos livros contábeis digitais das empresas transmitidos ao Sped quando tiver havido indeferimento ou solicitação de providências pelas Juntas Comerciais até a data de publicação deste Decreto****.*

21. Impende a transcrição do texto regulamentar em comento:

DECRETO nº 8.683, DE 25 DE FEVEREIRO DE 2016 Altera o Decreto nº 1.800, de 30 de janeiro de 1996, que regulamenta a Lei nº 8.934, de 18 de novembro de 1994, e dá outras providências.

A PRESIDENTA DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 84, caput, inciso IV, da Constituição, e tendo em vista o disposto nos arts. 39-A e 39-B da Lei nº 8.934, de 18 de novembro de 1994, e no art.1.181 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, Art. 1º O Decreto nº 1.800, de 30 de janeiro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 78-A. A autenticação de livros contábeis das empresas poderá ser feita por meio do Sistema Público de Escrituração Digital - Sped de que trata o Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, mediante a apresentação de escrituração contábil digital.

§ 1º A autenticação dos livros contábeis digitais será comprovada pelo recibo de entrega emitido pelo Sped.

> *§ 2º A autenticação prevista neste artigo dispensa a autenticação de que trata o art. 39 da Lei nº 8.934, de 18 de novembro de 1994, nos termos do art. 39-A da referida Lei."(NR)*
>
> *Art. 2º Para fins do disposto no art. 78-A do Decreto nº 1.800, de 1996,* ***são considerados autenticados os livros contábeis transmitidos pelas empresas ao Sistema Público de Escrituração Digital - Sped,*** *de que trata o Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007****, até a data de publicação deste Decreto****, ainda que não analisados pela Junta Comercial, mediante a apresentação da escrituração contábil digital.*
>
> *Parágrafo único. O disposto no caput* ***não se aplica aos livros contábeis digitais das empresas transmitidos ao Sped quando tiver havido indeferimento ou solicitação*** *de providências pelas Juntas Comerciais até a data de publicação deste Decreto.*
>
> *Art. 3º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.*
>
> ***Brasília, 25 de fevereiro de 2016***
>
> ***22. Ora, o raciocínio que se extrai da edição do decreto é autoevidente. Até 25 de fevereiro de 2016, a autenticação da ECD perante as Juntas Comerciais era obrigatória e para afastar tal exigência manifestou-se a Presidência da República por meio de decreto, no desempenho de suas funções constitucionais.***
>
> *23. Portanto, a conclusão sobre a autenticação, da Autoridade Administrativa que presidiu o procedimento fiscal e o formalizou, por meio do lançamento, está correta e em plena harmonia com o regramento aplicável à época da lavratura (27/01/2015).*

De fato, em 27/01/2015, data da lavratura do auto de infração, ainda não se encontrava em vigor o mencionado DECRETO nº 8.683, DE 25 DE FEVEREIRO DE 2016 que altera o Decreto nº 1.800, de 30 de janeiro de 1996, que regulamenta a Lei nº 8.934, de 18 de novembro de 1994, que dispõe sobre o Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins.

Em conformidade com os atos normativos, acima transcritos, expedidos pela Receita Federal, mesmo antes da vigência do predito Decreto de 2016, verifica-se que a ECD compreende a versão digital dos livros contábeis, e, sua validade jurídica decorre de que sejam esses livros contábeis, em formato digital, *assinados digitalmente, utilizando-se de certificado de segurança mínima tipo A3, emitido por entidade credenciada pela Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil), a fim de garantir a autoria, a autenticidade, a integridade e a validade jurídica do documento digital,* vejamos:

> *" Art. 2º - A ECD compreenderá a versão digital dos seguintes livros:*
>
> *I - livro Diário e seus auxiliares, se houver;*
>
> *II - livro Razão e seus auxiliares, se houver;*

> *III - livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos.*
>
> *Parágrafo único.* ***Os livros contábeis e documentos de que trata o caput deverão ser assinados digitalmente, utilizando-se de certificado de segurança mínima tipo A3, emitido por entidade credenciada pela Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil), a fim de garantir a autoria, a autenticidade, a integridade e a validade jurídica do documento digital****."*

De acordo com Moacyr Amaral Santos, autenticidade é a "certeza de que o documento provém do autor nele indicado" (*SANTOS, Moacyr Amaral. Primeiras linhas de direito processual civil, São Paulo: Saraiva, 2004. p. 386*). Já a integridade do documento consiste em se ter certeza de que o mesmo não foi alterado, corrompido, durante o seu envio e recebimento.

À obviedade, a ECD para ser considerada válida deverá ser transmitida, pelas pessoas jurídicas a ela obrigadas, ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped),instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém.

Como se vê, não andaram bem os atos normativos expedidos pela RFB ao restringir a validade da ECD, a "*autenticação pelos órgãos de registro*".

A prova do equívoco de tal entendimento está ínsita no DECRETO nº 8.683, DE 25 DE FEVEREIRO DE 2016 ao reconhecer e dispor que: **são considerados autenticados os livros contábeis transmitidos pelas empresas ao Sistema Público de Escrituração Digital - Sped,** ainda que **não** analisados pela Junta Comercial, mediante a apresentação da escrituração contábil digital, salvo **quando tiver havido indeferimento ou solicitação** de providências pelas Juntas Comerciais até a data de publicação deste Decreto.

Não consta dos autos que após a **transmissão** (em 25/11/2014 pelo contribuinte) **do novo arquivo da Escrituração Contábil Digital-ECD para o Sped Contábil, código hash BAF848A6A24FFB572EFEB68A812BC3FE1055B830, em substituição ao anterior, tenha havido indeferimento ou solicitação** de providências pelas Juntas Comerciais. Portanto, a ECD do Recorrente está sob o amparo do mencionado Decreto.

De todo modo, as últimas instruções normativas expedidas pela RFB que tratam da matéria em comento prescrevem que a ECD "**será considerada válida após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém",** tal como no Decreto nº 8.683, de 2016.

> *(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1486, de 13 de agosto de 2014)*
>
> *Art. 1º Fica instituída a Escrituração Contábil Digital (ECD), de acordo com o disposto nesta Instrução Normativa.*
>
> *(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1660, de 15 de setembro de 2016)*
>
> *§ 1º A ECD deverá ser transmitida, pelas pessoas jurídicas obrigadas a adotá-la, ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007,* ***e será considerada válida após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém.***

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1660, de 15 de setembro de 2016)

§ 2º ***A autenticação da ECD será comprovada pelo recibo de entrega emitido pelo Sped****.*

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1660, de 15 de setembro de 2016)

§ 3º ***A autenticação dos documentos de empresas de qualquer porte realizada por meio do Sped dispensa qualquer outra****.*

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1660, de 15 de setembro de 2016)

De qualquer modo, nenhum desses atos normativos prevêem que a falta de autenticação de livros ou ainda **a ausência de autenticação da ECD perante as Juntas Comerciais** poderia dar ensejo ao arbitramento do lucro.

Vale exalçar que, o regramento aplicável para fins do arbitramento do lucro, decorre de comando normativo expresso no artigo 47 da Lei nº 8981, de 1995 que dá suporte legal ao art.530 do RIR/99, adotado como fundamento à lavratura do auto de infração (27/01/2015), e não se vislumbra nenhum comando legal expresso que se amolde aos fatos narrados nos autos no sentido de que a ausência de autenticação de livros comerciais dá ensejo ao arbitramento do lucro.

É sabido que, **não** é da natureza das leis descer aos detalhes de pontos específicos, razão pela qual dentre as funções do decreto, a principal é a de regulamentar a lei, de modo a criar os meios necessários para fiel execução da lei, sem, contudo, contrariar qualquer das disposições dela ou inovar o Direito. E assim, o DECRETO nº 8.683, DE 25 DE FEVEREIRO DE 2016 finalmente cumprindo a sua função explicita que a **autenticação da ECD será comprovada pelo recibo de entrega emitido pelo Sped.**

Por oportuno transcrevo a seguinte ementa de julgado que se amolda perfeitamente ao que se discute nos presentes autos:

TRF-3 - APELAÇÃO CÍVEL AC 35336 SP 97.03.035336-3 (TRF-3)

Data de publicação: 09/10/2002

Ementa:*TRIBUTÁRIO. ANULATÓRIA DE LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA.****FALTA*** *DE* ***AUTENTICAÇÃO*** *EM* ***LIVROS****. AUSÊNCIA DE DECLARAÇÃO DE RENDA. PREJUÍZO COMPROVADO EM PERÍCIA JUDICIAL. ARBITRAMENTO DO LUCRO. NÃO CABIMENTO. SÓCIO. LANÇAMENTO REFLEXO. INSUBSISTÊNCIA. 1 - O arbitramento do lucro é ato extremado que só pode ocorrer em face da real impossibilidade de apuração do lucro real do empreendimento. 2 - O lançamento tributário efetuado mediante o arbitramento do lucro goza de relativa presunção, pode, portanto, ser revisto na esfera judicial. 3 - Elididas as circunstâncias que alicerçaram o arbitramento, mediante perícia judicial comprovando a idoneidade dos elementos contábeis e a situação de prejuízo experimentada pelo*

contribuinte, não pode prevalecer o ato extremado praticado pela Administração, pois o tributo deriva da lei e não da vontade dos sujeitos da relação tributária. ***4 - A ausência de autenticação nos livros diários, por si só, não é suficiente para o arbitramento do lucro, vez que não especificada no art. 399 do Decreto nº 85.450/80.*** *5 - A ausência de declaração de renda também não representa causa suficiente para ensejar o arbitramento do lucro, pois, além de não estar prevista no art. 399 do Decreto nº 85.450/80, recebe tratamento diferenciado no referido diploma legal. 6 - Afastado o arbitramento de lucro imposto à empresa, via de consequência, não subsiste a tributação reflexa imposta aos sócios do empreendimento. 7 - Recursos providos.*

Grifei

O Recorrente, em sede recursal, argúi inovação, pela DRJ, na motivação e fundamentação do lançamento, na medida em que valida o Auto de Infração por suposta escrituração parcial das operações, enquanto o argumento utilizado pelo AFRFB para o arbitramento do lucro consiste na ausência de autenticação pela Junta Comercial, diante de ECD não autenticada pela Jucesp.

Sob o tópico "**Escrituração e arbitramento do lucro"**, a DRJ sustenta que:

29. Dos fatos narrados no TVF salta à vista que a ***primeira*** *versão da contabilidade da autuada, relativa ao ano-calendário de 2010, tenha sido transmitida e submetida à autenticação somente em fevereiro de 2014, pois a norma aplicável determinava que a entrega da ECD deveria ocorrer até o último dia útil do mês de julho do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira a escrituração, assim deveria ter sido entregue, no caso concreto, até o final de julho de 2011 (art . 5º da IN/RFB 787/2007, vigente ao tempo dos fatos).*

30. Em suma, uma empresa que fatura mais de R$ 82 milhões de reais, em 2010, pelo porte, certamente não poderia funcionar sem um controle contábil, circunstância óbvia que somada a entrega de suas declarações zeradas, evidencia o intuito deliberado de impedir que o Fisco tivesse conhecimento dos valores que movimentava em seus negócios, pois não estamos falando de algumas operações que eventualmente não foram declaradas, mas sim da totalidade do faturamento, sendo inegável a intenção de eludir as obrigações tributárias correspondentes, bem como a má-fé de tal manobra.

31. ***Outro aspecto a sobrelevar*** *é que os registros contábeis transcritos pela autuada para a ECD, em fevereiro de 2014, deveriam refletir a realidade de suas operações, mas novamente, como consta do TVF, a autuada apostou na hipótese de se esquivar de suas responsabilidades* ***quando informou pouco mais de 10% de suas operações****,* ***sendo inequívoca a inidoneidade de sua contabilidade****, mesmo que estivesse autenticada pela Junta Comercial.*

32. ***O descrito também lança luz sobre a questão da autenticação da contabilidade pela Junta Comercial****, pois tal procedimento sempre teve por efeito delimitar no tempo a feitura da contabilidade, ou seja, com a autenticação dos termos de*

> *abertura e encerramento dos livros não seria mais possível produzir outras versões da contabilidade, algo que vemos no caso concreto,* ***pois a autuada transmitiu uma versão de sua ECD em fevereiro de 2014 e outra em outubro do mesmo ano****.*
>
> *33. Diante dos esclarecimentos anteriores, considerando os efeitos do Decreto 8.683/2016, é lógico que apenas o teor das operações registradas* ***na primeira ECD transmitida deveria e deve ser considerado para qualquer decisão da autoridade lançadora ou julgadora.*** *É o mínimo de segurança possível, que se não observado torna inviável a fiscalização tributária, fazendo tabula rasa dos efeitos do art. 196 do CTN,* ***pois acolher a hipótese da produção de diversas versões da escrituração implicaria abrir o caminho para que qualquer empresa gerasse uma contabilidade para seus fins de controle interno e outra distinta, apenas para afastar a fiscalização da realidade de seus negócios.***
>
> *34. Para espancar qualquer dúvida quanto à má-fé que orientou o comportamento da autuada impende lembrar que ela não alega e também não traz qualquer prova de recolhimentos, mesmo que em atraso, referentes as suas atividades no ano-calendário de 2010. Para ilustrar a questão, cabe colacionar a seguinte consulta relativa à ausência de pagamentos:*
>
> ...

Entendo que as ponderações feitas pela DRJ poderiam ter sido levadas a efeito pelo autuante, caso houvesse tomado a decisão de autuar quando constatado que o primeiro arquivo do Sped Contábil transmitido em 10/02/2014**,** ***"não estava correto, pois só continha parte das receitas auferidas no ano (pouco mais de 10%)"***

Todavia, em vez de autuar, a autoridade fiscal optou por emitir: *em 18/09/2014 um Termo de Intimação, encaminhado ao contribuinte via postal com AR e recebido pelo mesmo em 19/09/2014, solicitando a Escrituração Contábil Digital do ano de 2010* ***devidamente autenticada pela JUCESP****, com prazo de 20 dias*.

> E tem mais, de acordo com o TVF:
>
> *Em 25/11/2014* ***o contribuinte transmitiu novo arquivo da Escrituração Contábil Digital-ECD para o Sped Contábil, código hash BAF848A6A24FFB572EFEB68A812BC3FE1055B830, em substituição ao anterior. Porém, o mesmo ainda encontra-se sem autenticação da JUCESP até a presente data****.*
>
> *Em contato telefônico com o sr. Marco Antonio Ercolin, informamos que o contribuinte poderia, em vez da ECD autenticada pela JUCESP, apresentar o Livro Diário do ano de 2010 de forma impressa,* ***desde que estivesse devidamente registrado/autenticado pela JUCESP****.*
>
> *Em 30/12/2014 o contribuinte protocolizou declaração informando que, devido às festas de final de ano e férias coletivas, só poderia atender o solicitado após o dia 12/01/2015.*

> *Em 20/01/2015 o contribuinte entregou cópia digitalizada em formato "pdf" do Livro Diário de 2010,* ***porém sem o devido registro/autenticação da JUCESP****.*

Depreende-se que, a autoridade fiscal fixou-se tanto no aspecto formal "da autenticação" que esqueceu dos aspectos materiais/essencias da contabilidade ao ponto de sequer tratar do conteúdo do **novo arquivo da Escrituração Contábil Digital-ECD para o Sped Contábil, código hash BAF848A6A24FFB572EFEB68A812BC3FE1055B830, em substituição ao anterior,** para constatar ou não possíveis irregularidade ou imprestabilidade da ECD.

Outro inusitado procedimento do autuante foi, discricionariamente, orientar pela apresentação do *Livro Diário do ano de 2010 de forma impressa,* ***desde que estivesse devidamente registrado/autenticado pela JUCESP****, em vez da ECD autenticada pela JUCESP*, visto que a Escrituração Contábil Digital (ECD) tornou-se obrigatória a partir de 01/01/2008.

A DRJ questiona a ECD, relativa ao ano-calendário de 2010, pelo fato de ter sido transmitida e submetida à autenticação somente em fevereiro de 2014, *pois a norma aplicável determinava que a entrega da ECD deveria ocorrer até o último dia útil do mês de julho do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira a escrituração, assim deveria ter sido entregue, no caso concreto, até o final de julho de 2011 (art . 5º da IN/RFB 787/2007, vigente ao tempo dos fatos)*.

Tal fundamento também não serve para o arbitramento do lucro mas sim para exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória. O que não ocorreu.

Finalmente conclui a decisão recorrida:

> *À luz dos fatos narrados no TVF e dos dispositivos regulamentares invocados pela autoridade lançadora resta evidente que não assiste razão à defesa, pois a* ***imprestabilidade de sua escrituração*** *não se prende apenas a ausência de autenticação pelo Registro do Comércio, mas também a ampla omissão de receitas, circunstância suficiente para a incidência do previsto no art. 530, I, e 532 do RIR/99.*

Como dito acima, o Recorrente, argúi que a DRJ inova, na motivação e fundamentação do lançamento.

A razão está com o Recorrente, pois, não consta do auto de infração e TVF que o autuante para arbitrar o lucro do contribuinte tenha considerado imprestável a sua escrituração, ou seja, a hipótese descrita no item II do art.530 do RIR/99. Disso não cogitou o autuante, até porque como frisado acima, toda a escrituração contábil do recorrente fora ignorada pelo fiscal em razão da irregularidade formal da "falta de autenticação da ECD pela JUCESP", pelo que adotou o Arbitramento do Lucro com base no **artigo 530, inciso I do RIR.**

Com efeito, não cabe a autoridade julgadora alterar os fundamentos da autuação para aperfeiçoar o lançamento tributário.

Indubitavelmente, o contribuinte, intimado, apresentou a escrita contábil digital (EAD), e, a mera falta de autenticação pela JUCESP, não dá ensejo ao arbitramento do lucro, uma vez que o autuante não demonstrou outro vício com impedimento da perfeita e adequada apuração do lucro real.

Assim, tendo em vista que restou comprovada a existência da escrituração contábil EAD, apenas, sem a formalização do seu registro na Junta Comercial, não justificando a desclassificação da escrita que somente se legitima na **ausência** de elementos concretos que permitam a apuração do lucro real da empresa, não tem fundamento o arbitramento do lucro, sendo improcedente o auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ).

LANÇAMENTOS REFLEXOS

CSLL - Decorrendo a exigência da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada a mesma decisão proferida para o imposto de renda, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

PIS e Cofins - Como exposto acima, os autos de infração do IRPJ e da CSLL foram considerados improcedentes em razão da falta de fundamento ao arbitramento do lucro. Assim, preservando a coerência com o decidido no presente voto, entendo que há reparo quanto aos lançamentos dessas contribuições sociais, pois, a apuração do PIS e da Cofins pelo regime cumulativo foi indevida, já que a regra de apuração pelo lucro real enseja o cálculo do Pis e da Cofins pelo regime não cumulativo. Conforme dispõe o art. 10, II, da Lei nº 10.833, de 2003 (Cofins) e o art.8º, II, da Lei nº 10.637, de 2002 (PIS), o regime cumulativo somente é aplicável para pessoas tributadas pelo lucro presumido ou arbitrado. Para o lucro real, é o regime não cumulativo.

Assim, diante da apuração destas contribuições, pelo regime cumulativo (lucro arbitrado) já que o correto seria pelo regime não cumulativo (lucro real), são improcedentes as autuações do Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa