



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10384.001326/2003-00  
Recurso nº : 150.225  
Matéria : IRPJ e OUTRO - EXS.: 2000 a 2003  
Recorrente : TEPEL - TERESINA PETRÓLEO LTDA.  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em FLORIANÓPOLIS/SC  
Sessão de : 22 DE JUNHO DE 2006  
Acórdão nº. : 105-15.821

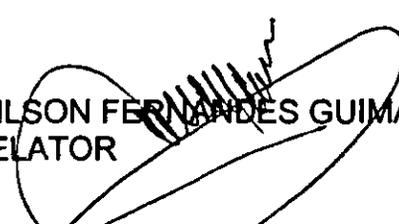
ARBITRAMENTO DO LUCRO - A luz do disposto no art. 530 do RIR/99, o imposto, devido trimestralmente, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando, dentre outras hipóteses, a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte contiver erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real. Assim, apurado pela autoridade fiscal, entre outras deficiências, apuração de resultado em desacordo com a legislação comercial e fiscal e registros no Livro Diário em partidas mensais sem escrituração auxiliar, não resta outra alternativa senão o arbitramento do lucro.

Recurso negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TEPEL - TERESINA PETRÓLEO LTDA.

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

  
JOSE CLÓVIS ALVES  
PRESIDENTE

  
WILSON FERNANDES GUIMARÃES  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 02 AGO 2006

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.  
\_\_\_\_\_

Processo nº : 10384.001326/2003-00

Acórdão nº : 105-15.821

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, DANIEL SAHAGOFF, CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente Convocada), EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



Processo nº : 10384.001326/2003-00  
Acórdão nº : 105-15.821

Recurso nº : 150.225  
Recorrente : TEPEL - TERESINA PETRÓLEO LTDA.

## RELATÓRIO

TEPEL - TERESINA PETRÓLEO LTDA., já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a Decisão nº 7.241, de 09 de dezembro de 2005, da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, Ceará, que manteve o lançamento de IRPJ e CSLL, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo das exigências de IRPJ e CSLL, relativas ao exercício de 2000, formalizadas em decorrência das seguintes constatações:

1. Arbitramento do lucro referente aos fatos geradores ocorridos nos meses de março, junho, setembro e dezembro de 1999. Tal arbitramento decorreu da desclassificação da escrituração contábil da empresa, desclassificação essa decorrente dos seguintes fatos: a) no ano-calendário de 1999 a empresa optou pela tributação com base no lucro real trimestral, porém, não apresentou as respectivas apurações na DIPJ; não fez as apurações no Livro Diário (fez a apuração do lucro relativo aos três primeiros trimestres do ano, de forma conjunta, e o registrou como sendo o lucro relativo apenas ao mês de setembro); não fez as apurações no LALUR e o Livro Diário, no período de janeiro ao final de agosto, foi escriturado em partidas mensais sem a utilização de escrituração auxiliar. De acordo com descrição contida nos autos, o arbitramento decorreu também do fato de que a empresa teria pago o imposto de renda relativo ao primeiro trimestre com o código de receita de lucro presumido e, depois, alterou a forma de tributação para lucro real;

2. Ausência de correspondência entre os valores lançados nos Livros de Registro de Saídas e as notas fiscais correspondentes (de acordo com a Fiscalização, a própria empresa admitiu que parte das vendas não era coberta com emissão de notas fiscais);



Processo nº : 10384.001326/2003-00  
Acórdão nº : 105-15.821

3. Ausência de tributação de parte da receita de venda de combustíveis da empresa, apurada através do confronto entre os Livros de Registro de Saídas, os Livros de Movimentação de Combustíveis e o Livro Diário;

4. Ausência de tributação de parte da receita de venda de outras mercadorias e lubrificantes, apurada através do confronto entre notas fiscais de entrada, Livro Registro de Inventário e o Livro Diário;

5. Diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado ou pago, constatada através das denominadas Verificações Obrigatórias. A empresa não declarou na DCTF e não pagou os adicionais do imposto de renda referentes aos primeiro e segundo trimestres do ano de 2000. No ano de 2001, não declarou e nem pagou o adicional do imposto de renda relativo ao primeiro trimestre, e, relativamente ao quarto trimestre, declarou e efetuou pagamento a menor do imposto de renda. No ano de 2002, não declarou e nem pagou o adicional de imposto de renda referente ao terceiro trimestre;

Inconformada, a autuada apresentou impugnação aos feitos fiscais, fls. 343/345, argumentando, em síntese, o seguinte:

- que foi surpreendida com a lavratura dos autos de infração, em especial com a descrição dos fatos e com o enquadramento legal das infrações;
- que, verificando os fatos, detectou vários elementos capazes de modificar as situações descritas pela fiscalização, e que isso serviria para sustentar a nulidade do arbitramento e para que o IRPJ e a CSLL fossem apurados com base na escrituração contábil da empresa;
- que apresentou um grande volume de Livros e documentos em atendimento à fiscalização;
- que a fiscalização realizou quase todo o seu levantamento fiscal com base nos Livros e documentos apresentados pela empresa;
- que manteve a escrituração dos livros contábeis até o mês de agosto de 1999 em partidas mensais, mas que este procedimento foi considerado normal em fiscalizações anteriores; e



Processo nº : 10384.001326/2003-00  
Acórdão nº : 105-15.821

- que a apuração do lucro por arbitramento, em especial para fins de CSLL, onera em muito a situação financeira da empresa.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, Ceará, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, através do Acórdão nº 7.241, de 09 de dezembro de 2005, pela procedência dos lançamentos.

A decisão de primeira instância foi exarada nos seguintes termos:

- que o arbitramento constitui-se numa forma de apuração da base de cálculo do imposto de renda, quando não se possa, por meio de outro critério, determinar corretamente o valor do lucro a ser tributado;

- que não restam dúvidas de que tal forma de tributação, por se caracterizar como uma medida extrema, não pode ser considerada como regra, mas, tão-somente, como uma exceção a ser aplicada quando ocorrer desobediência insanável para a apuração do lucro real ou quanto às demais formas de tributação, bem como se a pessoa jurídica descumprir obrigações acessórias;

- que se deve registrar que, para tributação com base no lucro real, é necessário que a pessoa jurídica mantenha escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, a qual deve abranger todas as operações do contribuinte, bem como os resultados apurados em suas atividades no território nacional. Que a razão de tal exigência tem como pressuposto lógico o fato de o Lucro Real ser o resultado (positivo ou negativo) do período-base (antes de computar a provisão para o imposto de renda), ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas na legislação tributária e que o ponto de partida para sua determinação é o resultado líquido apurado na escrituração comercial, devendo a pessoa jurídica mantê-la em boa ordem e guarda, com a estrita observância das leis comerciais e fiscais e dos princípios contábeis geralmente aceitos;

- que, na peça impugnatória, a defendente não questionou as irregularidades indicadas, limitando-se a afirmar genericamente que apresentou "(...) *um grande volume de livros e documentos solicitados (...)*";



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

FL. _____
--------------

Processo nº : 10384.001326/2003-00  
Acórdão nº : 105-15.821

- que o art. 258 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 é claro ao dispor que "(...) é obrigatório o uso do Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade (...)" (destaque acrescido) e que o parágrafo primeiro do citado artigo permite a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, (...)" desde que utilizados livros auxiliares para registro individualizado (...)"

- que a falta de livro Caixa devidamente autenticado não dá suporte à escrituração do livro Diário pelo método de partidas mensais sintéticas, e que, por isso, tal situação enquadra-se na hipótese de arbitramento do lucro prevista no art. 530, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (transcreve ementas relativas a acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes relacionados com a matéria);

- registra que a fiscalização poderia ter também fundamentado o arbitramento do lucro no inciso III do art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, haja vista que o contribuinte pagou o imposto de renda referente ao primeiro trimestre do ano de 1999 com o código da receita de lucro presumido. Prosseguindo, afirma que, procedendo dessa forma e de acordo com o parágrafo primeiro do art. 26 da Lei nº 9.430, de 1996, a empresa fez sua opção pela tributação pelo lucro presumido, opção essa que, segundo o parágrafo primeiro do art. 13 da Lei 9.718, de 1998, seria definitiva em relação a todo o ano-calendário. Concluindo, argumenta que o autuado não poderia alterar a sua forma de tributação de lucro presumido para real trimestral;

- que, relativamente ao lançamento da CSLL, aplica-se o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre eles.

Inconformada, a empresa apresentou o recurso de folhas 393/402, através do qual oferece os seguintes argumentos:

- relativamente ao arbitramento do lucro, que não concorda com a decisão recorrida, pois a fiscalização não levou em consideração o fato de que a contabilidade da empresa era suficiente para a apuração do seu lucro real, embora não tivesse sido realizada a devida segregação das receitas por ela auferidas. Prosseguindo, afirma que a fiscalização



Processo nº : 10384.001326/2003-00  
Acórdão nº : 105-15.821

constatou que não ocorreu nenhum prejuízo para a Administração Tributária essa ausência de segregação;

- argumenta que não há razão para que o arbitramento do lucro prospere, uma vez que a fiscalização efetuou o lançamento com base nos elementos apresentados pela própria empresa, isto é, com base no LALUR, no Diário e no Razão;

- afirma que não cabe o arbitramento com base no argumento de que a escrituração era em partidas mensais, pois a empresa mantinha livros auxiliares individualizando as operações dia a dia, como os livros de entrada e saída;

- aduz que, se a contabilidade, embora com algumas imperfeições técnicas, fornecia dados suficientes para a fiscalização apurar o lucro real, não há motivo para se promover o arbitramento do seu lucro;

- para a recorrente, antes de adotar a medida extrema de arbitramento do lucro, a fiscalização deveria ter aberto prazo razoável para que fosse feita a correção dos erros detectados;

- alega que a empresa estava de posse de documentação suficiente para aferição de seu lucro real, e que isso é verdade porque, no dia 30 de junho de 2000, apresentou à Secretaria da Receita Federal a DIPJ com base nessa forma de apuração (transcreve manifestações do Poder Judiciário, do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais acerca do arbitramento de lucros);

- para alicerçar seus argumentos, a recorrente anexa aos autos cópias de balancetes relativos aos quatro trimestres de 1999, através dos quais procura demonstrar que o IRPJ e a CSLL poderiam ter sido apurados com base no lucro real.

Recurso lido na íntegra em plenário.

Como garantia arrolou bens.

É o relatório.



Processo nº : 10384.001326/2003-00  
Acórdão nº : 105-15.821

VOTO

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARÃES, Relator

O recurso é tempestivo, a empresa apresentou garantia através de arrolamento de bens, portanto conheço do apelo.

Tratam os autos de exigência de IRPJ e CSLL, lançados em decorrência das seguintes constatações: a) arbitramento do lucro referente aos fatos geradores ocorridos nos meses de março, junho, setembro e dezembro de 1999; b) ausência de correspondência entre os valores lançados nos Livros de Registro de Saídas e as notas fiscais correspondentes; c) ausência de tributação de parte da receita de venda de combustíveis da empresa, apurada através do confronto entre os Livros de Registro de Saídas, os Livros de Movimentação de Combustíveis e o Livro Diário; d) ausência de tributação de parte da receita de venda de outras mercadorias e lubrificantes, apurada através do confronto entre notas fiscais de entrada, Livro Registro de Inventário e o Livro Diário; e) diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado ou pago, constatada através das denominadas Verificações Obrigatórias.

A recorrente, inconformada com a decisão prolatada em primeira instância, insurge-se contra o lançamento efetuado, e, em sede de recurso oferece razões as quais passaremos a apreciar.

ARBITRAMENTO DO LUCRO

Observe-se, primeiramente, que a recorrente só apresenta contestação em relação ao arbitramento feito pela fiscalização, nada oferecendo contra as demais constatações feitas no transcorrer do procedimento fiscal. Quanto ao arbitramento, alega que não concorda com a decisão recorrida, pois a fiscalização não levou em consideração o fato de que a contabilidade da empresa era suficiente para a apuração do seu lucro real, embora não tivesse sido realizada a devida segregação das receitas por ela auferidas.



Processo nº : 10384.001326/2003-00  
Acórdão nº : 105-15.821

Prosseguindo, afirma que a fiscalização constatou que não ocorreu nenhum prejuízo para a Administração Tributária essa ausência de segregação. Adiante, traz ainda as seguintes razões para contestar o arbitramento:

- que não há razão para que o arbitramento do lucro prospere, uma vez que a fiscalização efetuou o lançamento com base nos elementos apresentados pela própria empresa, isto é, com base no LALUR, no Diário e no Razão;

- que não cabe o arbitramento com base no argumento de que a escrituração era em partidas mensais, pois a empresa mantinha livros auxiliares individualizando as operações dia a dia, como os livros de entrada e saída;

- que, se a contabilidade, embora com algumas imperfeições técnicas, fornecia dados suficientes para a fiscalização apurar o lucro real, não há motivo para se promover o arbitramento do seu lucro;

- que, antes de adotar a medida extrema de arbitramento do lucro, a fiscalização deveria ter aberto prazo razoável para que fosse feita a correção dos erros detectados;

- que a empresa estava de posse de documentação suficiente para aferição de seu lucro real, e que isso é verdade porque, no dia 30 de junho de 2000, apresentou à Secretaria da Receita Federal a DIPJ com base nessa forma de apuração (transcreve manifestações do Poder Judiciário, do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais acerca do arbitramento de lucros);

Ao final, para alicerçar seus argumentos, a recorrente anexa aos autos cópias de balancetes relativos aos quatro trimestres de 1999, através dos quais procura demonstrar que o IRPJ e a CSLL poderiam ter sido apurados com base no lucro real.

Conforme descrição contida nos autos, o lucro da empresa foi arbitrado, relativamente aos fatos geradores ocorridos no ano de 1999, em razão da desclassificação da sua escrita, que, por sua vez, teve por base as seguintes constatações:

1. no ano-calendário de 1999 a empresa optou pela tributação com base no lucro real trimestral, porém, não apresentou as respectivas apurações na DIPJ;



Processo nº : 10384.001326/2003-00

Acórdão nº : 105-15.821

2. não fez as apurações do resultado do exercício no Livro Diário. A apuração do lucro relativo aos três primeiros trimestres do ano foi feita de forma conjunta, e registrado como sendo o lucro relativo apenas ao mês de setembro;

3. não fez as apurações no LALUR e o Livro Diário, no período de janeiro ao final de agosto, foi escriturado em partidas mensais sem a utilização de escrituração auxiliar;  
e

4. o arbitramento decorreu também do fato de que a empresa teria pagado o imposto de renda relativo ao primeiro trimestre com o código de receita de lucro presumido e, depois, alterou a forma de tributação para lucro real.

A questão crucial, portanto, reside em se saber se a contabilidade oferecida pela empresa à fiscalização efetivamente possibilitava a apuração do resultado tributável com base no lucro real. Para tanto, é necessário verificar se a escrituração contábil apresentada foi feita com observância da legislação comercial, requisito essencial a que se submete as pessoas jurídicas que tributam o lucro com base no lucro real.

Nesse sentido, temos que:

- às fls. 56, identificamos, efetivamente, a demonstração da apuração do resultado acumulado do período de 1º de janeiro a 30 de setembro de 1999;

- no período de janeiro a agosto de 1999, os lançamentos foram feitos no Livro Diário por partidas mensais sem que fosse feita a necessária individualização em livros auxiliares;

- o Livro de Apuração do Lucro Real não foi escriturado;

- a declaração apresentada, relativamente ao ano-calendário de 1999, tem seu valores zerados (fls. 128/148).

Não nos parece militar a favor da recorrente a tese de que o único problema encontrado na sua contabilidade derivaria da ausência de segregação de receitas, pois não foi esse o motivo que levou a fiscalização a promover o arbitramento do lucro. A constatação da ausência de segregação foi apurada por via oblíqua, na medida em que ela era necessária para fins de determinação da base arbitrada, isto é, dedicando-se a empresa



Processo nº : 10384.001326/2003-00  
Acórdão nº : 105-15.821

a atividades diversas, diversificado também teria que ser a aplicação dos coeficientes para fins de determinação do lucro arbitrado.

Alega a recorrente que a fiscalização utilizou a sua própria escrituração (Diário, Razão e Lalur) para promover os lançamentos. Ressalte-se que, no que diz respeito ao ano-calendário de 1999, a utilização da escrituração da empresa foi feita, tão-somente, para fins de levantamento da receita auferida nos trimestres correspondentes, dado essencial ao arbitramento do lucro. No que tange ao demais anos, não tendo havido arbitramento do lucro, nada obstava a utilização da escrituração feita pela empresa.

A argumentação de que os registros em partidas mensais estariam individualizados em livros auxiliares, tais como o Livro Registro de Entradas e o Livro Registro de Saídas, da mesma forma, não merece guarida, pois, para que cada operação, registrada de forma resumida no Livro Diário, fosse individualizada, seria necessária, ao menos, a escrituração do Livro Caixa.

Alega a recorrente que a fiscalização deveria, antes de arbitrar o lucro, abri prazo razoável para que os erros fossem corrigidos. Quanto a isso, o que encontramos nos autos é que:

- a instauração do procedimento fiscal na empresa foi feita em 30 de janeiro de 2003, através da lavratura do correspondente Termo de Início de Fiscalização (fls. 69);
- em 07 de fevereiro de 2003 a empresa solicitou prorrogação para atendimento da intimação, e, no próprio corpo do pedido, foi concedida a dilatação do prazo (fls. 68);
- em 27 de fevereiro de 2003 a empresa foi reintimada a apresentar os elementos solicitados pelo Termo de Início (fls. 66/67);
- em 11 de março de 2003 a empresa solicitou nova prorrogação para atendimento das intimações, e, no próprio corpo do pedido, foi concedida, mais uma vez, a dilatação do prazo (fls. 65);



Processo nº : 10384.001326/2003-00  
Acórdão nº : 105-15.821

- em 24 de março de 2003, a empresa, respondendo à fiscalização, informa que apurou o imposto com no Lucro Real trimestral, porém, como já dissemos, a sua escrituração contábil e fiscal não refletiu tal forma de apuração.

- em 02 de maio de 2003 a fiscalização lavrou o Auto de Infração (fls, 69);

Diante desses fatos, não nos parece razoável afirmar-se que não houve prazo para regularizar a escrituração. Ademais, sendo bastante razoável, a fiscalização deferiu os pedidos de prorrogação de prazo feitos pela empresa no transcorrer da ação fiscal.

Alega ainda a recorrente que, tanto estava de posse de documentação suficiente para aferição de seu lucro real, que apresentou à Secretaria da Receita Federal a DIPJ com base nessa forma de apuração. Ocorre que, também como já dissemos, a declaração apresentada pela empresa, relativamente ao ano-calendário de 1999, apresenta os seus respectivos campos zerados, conforme fls. 128/148.

Por fim, buscando dar maior sustentação aos seus argumentos, a recorrente anexa aos autos cópias de balancetes relativos aos quatro trimestres de 1999, através dos quais procura demonstrar que o IRPJ e a CSLL poderiam ter sido apurados com base no lucro real. Contudo, não obstante a intempestividade da providência, compulsando-se a referida documentação verifica-se que, diante dos registros resumidos no Livro Diário e da apuração acumulada do resultado contábil, tais balancetes não permitem fazer correspondência nem com a escrituração contábil, nem com a escrituração fiscal. Da mesma forma, os valores ali consignados não guardam relação com as bases se cálculo trazidas pela recorrente às fls. 63.

Assim, conheço do recurso e no mérito nego-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 22 de junho de 2006.

WILSON FERNANDES GUIMARÃES