



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10540.720885/2013-36</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1402-007.540 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	10 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	COMERCIAL COUTO LTDA - EPP
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO.

A forma de apuração pelo lucro presumido é optativa pelo contribuinte que deve manifestar sua opção com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido, nos termos do art. 516, §4º, do RIR/99.

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

O imposto devido trimestralmente no decorrer do ano-calendário será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando a documentação fiscal e contábil for considerada imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive a bancária; determinar o Lucro Real, conforme art. 530, I e II do RIR/99.

BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA CONHECIDA.

O Lucro Arbitrado, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 do RIR/99, acrescidos de 20%.

FATURAMENTO. BASE DE CÁLCULO. ICMS. EXCLUSÃO. STF. MODULAÇÃO DE EFEITOS.

Em sede de repercussão geral, o Supremo Tribunal Federal concluiu que o ICMS não compõe base de cálculo da contribuição, modulando, contudo, os efeitos da decisão a contar do julgamento de mérito do Recurso Extraordinário nº 574.706, ou seja, de 15 de março de 2017, salvo se o contribuinte for autor de ação judicial ou de petição administrativa pretérita.

AUTO DE INFRAÇÃO. VÍCIOS. NULIDADE.

Não é nulo, tampouco requer saneamento, o Auto de Infração que traz, com clareza e precisão, os motivos de fato e de direito que embasam os lançamentos tributários

IRPJ. LUCRO ARBITRADO.

Apura-se o IRPJ, pelos critérios do lucro arbitrado, quando a escrita a que estiver obrigado o contribuinte apresenta vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo os lançamentos.

*Assinado Digitalmente*

**Ricardo Piza Di Giovanni** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Paulo Mateus Ciccone** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Autos de Infração em face de escrituração mantida pelo contribuinte considerada imprestável para apuração do Lucro Real, sendo exigência de crédito tributário no montante de R\$ 367.237,08, assim discriminado:

	TRIBUTO	JUROS DE MORA	MULTA PROPORCIONAL	TOTAL
IRPJ	103.845,90	36.110,32	77.884,43	217.840,65
CSLL	57.530,68	20.021,27	43.147,99	120.699,92
COFINS	10.969,44	4.389,64	8.227,08	23.586,16
PIS	2.376,72	951,09	1.782,54	5.110,35
				367.237,08

Segundo a “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” dos tributos lançados, o Autor do feito registra que efetuou o arbitramento do lucro tendo em vista que a escrituração

mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro Real, em virtude dos erros e falhas enumeradas no relatório fiscal em anexo.

De acordo com o Relatório de Fiscalização, fls. 944/959:

*“RESUMO DO AUTO*

*O presente Auto de Infração refere-se à apuração de crédito tributário decorrente do não recolhimento de imposto devido ou da informação de débitos em DCTF, a título de IRPJ e tributos reflexos, no ano calendário de 2009, em relação ao valor constatado como vendas praticadas no mesmo período. Mediante a análise da documentação fiscal e contábil do sujeito passivo, ficou demonstrada a necessidade do arbitramento do lucro, pelos motivos que descreveremos no decorrer deste relatório.*

[...]

*MOTIVOS DO ARBITRAMENTO DO LUCRO*

*Constatamos que a fiscalizada informou em DIPJ como sendo optante pela forma de tributação através do Lucro Presumido no ano calendário de 2009. Entretanto, não apresentou a Declaração devidamente preenchida, (apresentou declaração "zerada" - sem qualquer informação de receita bruta, imposto devido ou outras).*

*Em DCTF, a mesma informou ser optante pela forma de tributação através do Lucro Real/Trimestral nos dois primeiros trimestres, e pelo Lucro Presumido no terceiro e quarto trimestre. Não informou débitos a título de IRPJ e CSLL em tais declarações.*

*Através de consulta aos DARF referentes aos recolhimentos do período (Sistema Sinal) não foi identificado nenhum pagamento a título de IRPJ e CSLL no ano calendário, seja pelo código do Lucro Real, seja pelo código do Lucro Presumido. Apenas foram constatados os recolhimentos a título de COFINS e PIS, que foram aproveitados para redução ou exclusão dos débitos calculados de forma reflexa sobre a totalidade das vendas.*

*Por tudo o exposto, o fiscalizado fica sujeito à forma de apuração através do Lucro Real, por não ter manifestado a opção pela forma do Lucro Presumido, conforme prevê o Art. 516 do RIR/99 (Art. 26 da Lei nº 9.430/96):*

[...]

*Informamos acerca de tal disposição ao sujeito passivo, desde o Termo de Início da Fiscalização.*

*Confirmado estar o mesmo sujeito à apuração através do Lucro Real, solicitamos a documentação contábil e fiscal ao mesmo (conforme Termos anteriormente citados). De posse de tal documentação, verificamos as seguintes irregularidades, que impuseram a apuração do Lucro pela forma do arbitramento (transcreveremos os dispositivos legais logo abaixo):*

**1 - Livros Diário e Razão:**

**1.1 - Movimentação Bancária:** *A contabilidade informa em seus registros a existência de apenas uma conta bancária (Banco Bradesco). Conforme verificação em DIMOF*

(inicialmente) constatamos que a empresa possuía em seu nome o total de três contas bancárias, junto aos Bancos Bradesco, Caixa Econômica Federal e Banco do Brasil. As contas apresentavam os seguintes valores totais de débitos e créditos no ano calendário fiscalizado:

<b>INST. FINANCEIRA</b>	<b>BRADESCO</b>	<b>CAIXA ECONÔMICA</b>	<b>BANCO DO BRASIL</b>
<b>DEBITOS EM C/C</b>	R\$ 2.464.738,26	R\$ 1.878.109,93	R\$ 319.669,05
<b>CRÉDITOS EM C/C</b>	R\$ 2.440.005,12	R\$ 1.834.381,80	R\$ 335.487,63

Solicitamos do sujeito passivo a apresentação dos extratos bancários, o que nos permitiu constatar a pertinência dos valores informados em DIMOF pelas instituições financeiras. Da análise dos créditos nas contas bancárias, verificamos que a grande maioria dos históricos correspondiam a "depósitos em dinheiro", "depósitos em cheque", recebimentos "Visa Electron", "Cielo Créd Visa". Não foi necessária a solicitação de comprovação da origem de cada um destes créditos de forma individual, por não ser o objeto principal da fiscalização.

Ainda, analisando-se apenas a conta bancária informada na contabilidade com os extratos bancários apresentados e referentes à mesma conta, constatamos a total falta de correspondência entre os mesmos. Através da contabilidade (Livro Razão) identificamos o total de lançamentos a crédito na conta 1.1.1.02.001 - "bancos conta movimento - Bradesco" no total de R\$ 1.316.625,53 no ano calendário. Os lançamentos a débito na mesma conta totalizaram R\$ 1.285.315,57.

Quanto à análise dos lançamentos consolidados por dia referentes aos registros contábeis de tal conta (v. anexo ao processo — Planilha "Conta Bancos — Livros x Extratos Bancários"), em comparação com os extratos bancários fornecidos, informamos que até a data de 08/01/2009 encontramos correspondência entre os valores lançados na contabilidade e os valores contidos em extratos bancários. A partir deste momento, iniciaram-se pequenas divergências, sendo que a partir de 31/03/2009 as mesmas passaram a ser de grande relevância. A partir de abril/2009 a empresa passou a registrar apenas poucos lançamentos nos últimos dias de cada mês (até setembro do mesmo ano), sendo que sequer os saldos mensais da conta na contabilidade tinham correspondência com os saldos contidos nos extratos bancários ao final de cada período. Por fim, a partir de 30/09/2009 não houve mais qualquer lançamento a débito ou a crédito na conta citada (mantendo-se um saldo de R\$ 1,00 no período) até a data de 30/12/2009, sendo que conforme os extratos bancários a movimentação continuou ocorrendo de forma diária e constante.

Conforme citamos anteriormente, a constatação de tal divergência foi objeto de questionamento junto ao sujeito passivo, através do Termo de Constatação Fiscal n° 001, sendo que a contabilidade da empresa nos respondeu que a mesma não contabilizava suas contas pelo lucro real e que só após a intimação da Receita Federal é que teria tido conhecimento de tais contas. Por tudo o que foi citado, fica completamente prejudicada a escrituração da movimentação financeira da empresa, conforme determina o art. 530, II, a, do RIR/99.

1.2 - Da impossibilidade de apuração correta do Custo de Mercadorias Vendidas – o Livro Razão informa apenas os valores fechados por trimestre, na conta de resultado 3.1.1.01.001 - Custos das Mercadorias Vendidas". O Livro de Registro de Inventário apresentado apenas registra o estoque da data de 31/12/2009 (dispositivos legais relacionados: art. 530, I e II, b; art. 260, 261 e 289, do RIR/99, entre outros abaixo transcritos).

1.3- O Livro Diário apresentado, embora referente ao ano calendário de 2009, foi autenticado perante a Junta Comercial do Estado da Bahia somente na data de 14/09/2012, posteriormente à ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal (dispositivos legais relacionados: art. 530, I, e art. 258 do RIR/99).

2 - Livro de Registro de Inventário — Constatamos que o referido livro não atendia aos dispositivos legais, por não informar os bens e mercadorias levantados ao final de cada período de apuração, que era trimestral (o livro apenas leva a registro a situação das mercadorias ao final do ano-calendário). O livro também não estava autenticado pela Junta Comercial, conforme determinação legal. Prejuízo ao cumprimento dos art. 260, § 2o, 261, 289 do RIR/99.

3 - Livro de Registro de Entradas - o referido Livro também não se encontrava autenticado pela Junta Comercial, conforme determina o art. 260, § 2o, do RIR/99.

[...]

#### APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E TRIBUTOS REFLEXOS

Concluído que seria necessária a apuração dos resultados pela forma de Lucro Arbitrado, foi necessário encontrar-se a receita bruta do período, que se submeteria à tributação. Efetuando a análise da documentação disponível, verificamos que o meio mais apropriado para obtenção de tais informações seria o Livro de Registro de Saídas, que contém a relação de cupons fiscais emitidos por dia e por impressora (caixa - equipamento emissor de cupom fiscal), além dos valores das operações de venda, conforme o Contador Redução Z, considerando os CFOP 5102 (vendas) e 5202 (devoluções). Para apuração da Base de Cálculo (Receita Bruta) excluímos o CFOP 5202 (V. Anexo I). Em tempo, a redução Z é um relatório que fecha o movimento de um dia (em geral) de vendas, registrando tais valores na memória fiscal dos equipamentos emissores de cupom fiscal. (ECF).

Ao obter-se o valor da receita bruta, ficou o mesmo sujeito à apuração da base de cálculo pela forma do Lucro Arbitrado, ou seja, 9,6% da Receita Bruta do período (Base de Cálculo do Lucro Presumido - atividade de comércio, 8% - acrescido de vinte por cento). Sobre esta base de cálculo incidirá as alíquotas do IRPJ devido.

As contribuições reflexas (CSLL, COFINS e PIS) foram apuradas de acordo com a mesma base de cálculo acima descrita (coeficiente de 12% para apuração da Base de Cálculo da CSLL, sobre a qual incidirá a alíquota de 9%, e receita total/faturamento para apuração do valor tributável para as demais contribuições).

Detalhamento nos próprios cálculos do Auto de Infração e seus anexos.

[...]"

A multa de ofício foi aplicada com o percentual de 75%.

A Impugnação argumentou que a empresa Comercial Couto Ltda teve de refazer todos os lançamentos para enquadrar a escrita no Lucro Real, uma vez que ela já tinha sua documentação escriturada com base no lucro Presumido e que os Extratos Bancários tiveram que ser solicitados novamente aos bancos emissores e toda a documentação refeita, fato este que comprometeu o andamento dos trabalhos tanto para a entrega quanto para registro na Junta Comercial, no prazo determinado pelo Auditor Fiscal. Corremos contra o tempo para agilizar a documentação e enviar para que fosse fiscalizada. Ao final, cumprimos todas as solicitações que nos foram enviadas.

Argumentou que o Auditor deveria ter auditado a empresa na forma do Lucro Real e que depois de analisada a documentação, verificada a real situação da empresa, verificado o Prejuízo Fiscal para o AC 2009, o nobre Auditor efetuou então a apuração pelo Lucro Arbitrado, sem levar em consideração as despesas existentes e registradas nos livros de registro, não deixando condição de negociação da Parte da empresa para com o Fisco Federal, prejudicando-a com o Auto de Infração lavrado como descrito em anexo.

A DRJ julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário.

O Recurso Voluntário manteve os argumentos da Impugnação, acrescentado argumentos no sentido de que o cálculo do arbitramento estaria errado por não ter considerado a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS e por ter errado na consideração da receita.

É o Relatório.

## VOTO

Conselheiro **Ricardo Piza Di Giovanni**, Relator

O Recurso Voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, sendo conhecido.

Trata-se de processo administrativo fiscal para apurar e lançar o IRPJ e os reflexos CSLL, o PIS e a COFINS supostamente devidos no ano calendário de 2009, sendo os autos de infração lavrados em 06/06/2013.

Argumenta a Recorrente que durante o período em que durou a ação fiscal apresentou diversos documentos requisitados pelo autuante e que apesar disto, a documentação apresentada foi quase integralmente desconsiderada sob a alegação de existirem vícios na escrituração, fato que motivou o arbitramento do lucro e o lançamento do crédito tributário que atualmente totaliza R\$ 367.237,08

De acordo com (Relatório de Fiscalização - Fl. 1159)

*“O sujeito passivo efetuou Declaração de Informações Econômico- Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) como sujeito ao Lucro Presumido, sem efetuar, entretanto, qualquer informação de receita no período (declaração “zerada”). Em DCTF, embora não tenha efetuado registro de débitos a título de IRPJ e CSLL, informou-se como submetido à forma*

***de apuração através do Lucro Real, no primeiro semestre, e ao Lucro Presumido, no segundo semestre.***

Relatório de Fiscalização – fl. 1163:

***Através de consulta aos DARF referentes aos recolhimentos do período (Sistema Sinal) não foi identificado nenhum pagamento a título de IRPJ e CSLL no ano calendário, seja pelo código do Lucro Real, seja pelo código do Lucro Presumido. Apenas foram constatados recolhimentos a título de COFINS e PIS, que foram aproveitados para redução ou exclusão dos débitos calculados de forma reflexa sobre a totalidade das vendas.***

***Por tudo o exposto, o fiscalizado fica sujeito à forma de apuração através do Lucro Real, por não ter manifestado a opção pela forma do Lucro Presumido, conforme prevê o art. 516 do RIR/99.”***

Após a lavratura dos autos de infração, a Recorrente apresentou impugnação alegando a existência de prejuízo fiscal durante o ano calendário de 2009, o que explicaria a falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL, alegando ainda que as contribuições – PIS e COFINS -, por sua vez, foram recolhidas, havendo apenas pequena diferença em relação ao valor lançado.

A decisão da DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo inalterado o lançamento com os devidos acréscimos fiscais.

#### **PRELIMINARES**

Alega o Recorrente a nulidade dos Autos de Infração, sustentando, dentre outros argumentos, o lançamento utilizou-se indevidamente da medida mais extrema, arbitramento, em detrimento da Recorrente, quando ainda havia outros meios para apurar o lucro real, não utilizados pela fiscalização, que logo recorreu à via mais parcimoniosa e mais danosa ao contribuinte.

Além disto, alegou a inexistência do fato gerador do IRPJ e da CSLL em razão de a Recorrente ter fechado o ano calendário de 2009 com prejuízo, conforme evidenciado na DRE.

Na sequência, expos ainda as razões de procedência parcial, para o caso de as primeiras razões serem afastadas.

Afirma a Recorrente que há nítidos excessos na base de cálculo arbitrada em razão da não exclusão do ICMS e também em razão de erros na determinação da receita bruta e que anexou ao Recurso Voluntário o ANEXO I, contendo a apuração com a exclusão do ICMS e a correção da receita bruta, destacando que estes documentos não foram anexados à impugnação em razão da tese da exclusão do ICMS da receita bruta ou da base de cálculo do PIS e da COFINS (Tema 69) só ter sido pacificada por ocasião do julgamento, em sede de repercussão geral, do RE 574.076 pelo Supremo Tribunal Federal em 2017 e que como se trata de fato ou direito superveniente justifica-se a juntada do documento nesta oportunidade conforme art. 16, §4º, alínea “b” do Decreto 70.235 e que não se aplicaria a preclusão do art. 17 do Decreto 70.235.

A respeito do Balanço e DRE que também se anexou, observou que os documentos contábeis da Recorrente já foram apresentados à fiscalização, entretanto, a fim de demonstrar mais facilmente a ocorrência do prejuízo fiscal, anexou com destaque os mencionados demonstrativos.

Defendeu o Recurso Voluntário que a situação da Recorrente não autorizava a utilização da medida mais extrema, menos ainda pelo fato de sua escrituração contábil demonstrar a existência de prejuízo fiscal e que durante a ação fiscal apresentou diversos documentos fiscais e contábeis à fiscalização.

Reconheceu que existiram divergências em algumas obrigações fiscais devido a erros materiais, mas por outro lado destacou que tais divergências não acarretaram prejuízo para o Fisco, pois os seus documentos contábeis, especialmente a sua demonstração de resultados, evidenciam que ela fechou o ano calendário de 2009 com prejuízo de R\$ 696.103,59, razão pela qual teria deixado de efetuar o recolhimento do imposto e da contribuição sobre o lucro líquido, vez que não se verificaria na hipótese ocorrência do fato gerador dos tributos.

Argumentou o Recurso Voluntário que durante toda a ação fiscal a autoridade se limitou a requisitar os documentos fiscais e contábeis da Recorrente, vindo a questionar apenas as divergências relativas a escrituração da movimentação bancária que é conta de ativo e que muito embora tenha fundamentado a sua decisão de arbitrar o lucro na impossibilidade de apurar o Custo de Mercadoria Vendida, não fez qualquer questionamento sobre o tema, nem requisitou outros documentos que possibilitasse a sua correta apuração.

Afirmou que o assunto “custo da mercadoria vendida” foi tratado somente na ocasião da lavratura do auto de infração e que durante o curso da ação fiscal, o autuante requisitou apenas os Livros Fiscais e Contábeis e os extratos das contas bancárias e que procedeu à análise destes documentos, apontou as divergências na escrituração da movimentação bancária por meio do termo de constatação e quase imediatamente arbitrou o lucro e lavrou o auto de infração.

Argumenta que nada mais foi feito nem outros elementos foram solicitados durante a fiscalização para apurar a real base tributável e que em observância dos princípios da verdade material e da capacidade contributiva, era imperioso aprofundar-se no exame da situação fática a fim de verificar a efetiva ocorrência do fato gerador e realizar o lançamento nos termos prescritos no art. 142 do Código Tributário Nacional e que se o autuante verificou impossibilidade de apurar corretamente o CMV, deveria antes do arbitramento ter realizado diligências no sentido de buscar outros elementos probatórios tais como notas fiscais por exemplo que possibilitasse a apuração.

Defende que mesmo na hipótese de a escrituração mantida pelo contribuinte apresentar erros ou quando faltar alguns livros obrigatórios a medida extrema do arbitramento também não se justifica, o Fisco deve buscar outros elementos que viabilizem a correta apuração do fato gerador e que as divergências na escrituração da movimentação das contas bancárias, não são motivos suficientes para o arbitramento do lucro.

Com relação ao fato de que os livros contábeis da Recorrente só foram registrados na Junta Comercial em 2012 defende que também não interfere na apuração pelo Lucro Arbitrado, afirmando que o registro na Junta Comercial produz efeitos futuros e passados, atribuindo à escrituração contábil legitimidade e validade para todos os fins, vez que os registros contábeis fundam-se em documentos idôneos, até prova em contrário e que o simples fato de ter sido registrada *a posteriori* não autoriza a presunção de imprestabilidade da escrita para fins de arbitramento.

Afirma ainda que a falta de apresentação de declaração de rendimentos também não constitui motivo suficiente para amparar o arbitramento do lucro da pessoa jurídica e que nem mesmo a falta de escrituração do Registro de Inventário justifica a utilização da medida mais extrema.

Destarte, defende que como a fiscalização não teria esgotado os meios cabíveis antes do arbitramento para verificar a efetiva ocorrência do fato gerador e determinar a matéria tributável, como teria desconsiderado a documentação contábil apresentada pela Recorrente, o arbitramento do lucro teria sido indevidamente utilizado no presente caso, especialmente em razão da inexistência de lucro no período.

Em verdade, tentou o Recorrente buscar nulidades no Auto de Infração que não existiriam, apresentando argumentos desconexos para tentar caracterizar ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório, bem como suposta falta de elementos para caracterizar a infração, bem como para qualificar e quantificar os lançamentos tributários.

No entanto, o arbitramento foi aplicado nos termos lei conforme será demonstrado na análise do mérito.

Afasto a preliminar de nulidade.

#### **DO ARBITRAMENTO**

Restou incontroverso nos autos que a Recorrente apresentou a DIPJ referente ao ano-calendário 2009, como forma de opção pelo lucro presumido, com os valores zerados.

Com relação as DCTFs correspondentes, a Recorrente informou ser optante pela forma de tributação do Lucro Real trimestral nos dois primeiros trimestres e pelo Lucro Presumido no terceiro e quarto trimestre, não sendo informado débitos de IRPJ e CSLL em tais declarações.

Por outro lado, restou evidenciado nos autos, através de consulta aos DARFs, que não houve nenhum pagamento a título de IRPJ e CSLL, para o período em análise.

Em sua defesa a Recorrente argumenta que sofreu prejuízo e que isso por esse motivo não teria pago tributo. Isso seria contraditório no argumento da Recorrente.

Ora, a forma de apuração pelo lucro presumido é optativa pelo contribuinte que deve manifestar sua opção com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido, nos termos do art. 516, §4º, do RIR/99 e uma vez não ocorrendo tal manifestação, enquadra-se na

regra geral, qual seja, Lucro Real Trimestral, devidamente informado pela Fiscalização no início do procedimento fiscal.

Conforme bem demonstrado pela decisão da DRJ, *na seqüência a Fiscalização solicitou livros comerciais e fiscais referente ao período fiscalizado que foi devidamente atendido pela contribuinte. **Entretanto, da análise da documentação apresentada encontrou-se diversas falhas de escrituração nos livros diário, razão e registro de inventário sendo considerada imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira e determinar o Lucro Real** (art. 530 do RIR), além da falta de cumprimento de formalidades legais quanto ao registro dos livros.*

Continuou a decisão da DRJ:

***Destarte, não restou outra alternativa a Fiscalização senão apurar os tributos devidos pela forma do Lucro Arbitrado. A Fiscalização relata que apurou a receita bruta de venda por meio do Livro de Registro de Saídas, assim o arbitramento se deu nos moldes do art. 532 do RIR/99.***

*Transcreve-se abaixo os artigos 530 e 532 do RIR/99:*

*Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando:*

*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;*

*II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:*

*a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou*

*b) determinar o lucro real;*

*III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;*

*IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;*

*V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);*

*VI - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.*

*Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, **quando conhecida a receita bruta**, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, **acrescidos de vinte por cento.**"*

***Em sua impugnação, a contribuinte apresenta singelos e infrutíferos argumentos no sentido de que a Fiscalização não teria considerado as despesas na apuração dos tributos lançados. Porém, as despesas e custos são considerados na forma de apuração do Lucro Real. A forma de apuração do Lucro arbitrado assemelha-se***

**com a forma de apuração do Lucro presumido, ou seja, aplica-se um percentual de presunção sobre a receita bruta de venda ou serviços.**

**Em assim sendo, correto o lançamento ora analisado, não havendo reparos a ser feito.**

Nesse cenário, o arbitramento do lucro foi realizado com base na receita conhecida, nos termos do artigo 532, do Decreto 3.000/ 99:

*Art.532.O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, §11, **quando conhecida a receita bruta**, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).*

Ademais, o contribuinte tem o dever de guarda dos livros e documentos e estes não estavam nos ditames da legislação, o que impôs à Fiscalização o dever de realizar os lançamentos tributários com base nos dados de que dispunha, procedimento este que está devidamente respaldado no CTN e na lei tributária.

Assim, a fiscalização ao detectar diversos elementos indicativos de irregularidades contábeis, agravadas pela falta de apresentação dos livros contábeis eletrônicos a que estava obrigada, a FISCALIZAÇÃO justificou a utilização da metodologia do arbitramento de lucro.

O arbitramento do lucro não é opção da autoridade fiscal tampouco do contribuinte, mas uma imposição legal.

O art. 47 da Lei 8.981, de 1995, base legal do art. 530, do RIR/1999 e art. 603, do RIR/2018, com base no art. 148 do CTN, elenca as hipóteses em que o lucro da pessoa jurídica deve ser arbitrado.

*LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. (CTN)*

*Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, **arbitrará** aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.*

*LEI Nº 8.981, DE 20 DE JANEIRO DE 1995.*

*SEÇÃO V*

*Do Regime de Tributação com Base no Lucro Arbitrado*

*Art. 47. O lucro da pessoa jurídica **será arbitrado** quando:*

*I - **o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações** financeiras exigidas pela legislação fiscal;*

**II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:**

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou
- b) determinar o lucro real.

**III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;**

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958;

VI - (Revogado pela Lei nº 9.718, de 1998)

**VII - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.**

**VIII - o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)**

§ 1º Quando conhecida a receita bruta, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do Imposto de Renda correspondente com base nas regras previstas nesta seção.

§ 2º Na hipótese do parágrafo anterior:

- a) a apuração do Imposto de Renda com base no lucro arbitrado abrangerá todo o ano-calendário, assegurada a tributação com base no lucro real relativa aos meses não submetidos ao arbitramento, se a pessoa jurídica dispuser de escrituração exigida pela legislação comercial e fiscal que demonstre o lucro real dos períodos não abrangido por aquela modalidade de tributação, observado o disposto no § 5º do art. 37;

Nota-se, portanto, que o artigo 148 do CTN determina que autoridade fiscal deve arbitrar a base de cálculo do tributo sempre que as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo “sejam omissos ou não mereçam fé”.

E ainda, o art. 24 da Lei 9.249/95 determina que a autoridade fiscal deve tributar a receita omitida de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base correspondente à omissão. No mesmo sentido os artigos 288 do RIR/1999 e 300, do RIR/2018.

Por sua vez, o art. 47 da Lei 8.981/1995 dispõe que o lucro da pessoa jurídica “será” arbitrado nas hipóteses que específica, conforme acima transcrito.

Compartilho do entendimento de que não é qualquer vício, erro ou deficiência que atrai o arbitramento do lucro, somente aquele que torna a escrituração imprestável seja para determinar o lucro real ou identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

De fato, a omissão de receita, por si só, não configura elemento suficiente para atrair o arbitramento do lucro, o qual será devido somente se provado nos autos que o

contribuinte incorreu em alguma das hipóteses legais previstas no art. 47 da Lei 8.981/95. É o caso.

Reconheço que a legislação determina que a omissão de receita seja tributada de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão. Caso contrário toda omissão de receita atrairia o arbitramento do lucro.

No entanto, o presente caso não se trata de mera omissão de receita e sim de um esquema que tornou a contabilidade não fidedigna, conforme amplamente demonstrado pela fiscalização. Nesse cenário, vez mais, deve prevalecer o levantamento da autoridade fiscalizadora.

A Recorrente ainda apresentou argumentos referentes a não exclusão do ICMS da receita bruta arbitrada – excesso do lançamento.

A Recorrente defende que em face da definição de receita bruta, especialmente o conceito delineado pelo STF no RE 574.706, julgado em sede de repercussão geral e considerando que o lançamento fiscal, feito pela metodologia do arbitramento, utilizou como base de cálculo a receita bruta obtida a partir das vendas escrituradas no Livro de Saídas; tendo em vista que o ICMS não compõe a receita bruta, deveria, pois, ser excluído da base do PIS e da COFINS e, por decorrência, a fim de que o auto de infração, se julgado procedente, guarde critérios de razoabilidade, deveria também ser excluído do lucro arbitrado para fins de apuração do IRPJ e da CSLL.

De fato o ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS e de fato o Supremo Tribunal Federal - STF por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário autuado sob o nº 574.706, em sede de repercussão geral, decidiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, com a aplicação do julgado aos processos administrativos protocolados até a data da sessão em que proferido o julgamento (15.03.2017).

Ocorre que os fatos geradores objeto das autuações ocorreram em 2009 e, conforme é cediço, os efeitos de mencionada decisão do STF foram modulados, **para alcançar apenas os fatos ocorridos a partir de 15 de março de 2017**, sem que os recorrentes indiquem qualquer ação judicial por eles impetrada ou petição administrativa em curso, mediante as quais pudesse se valer da ulterior decisão do STF, conforme abaixo transcrito:

*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E CONFINS. DEFINIÇÃO CONSTITUCIONAL DE FATURAMENTO/RECEITA. PRECEDENTES. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE DO JULGADO. PRETENSÃO DE REDISCUSSÃO DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA. MODULAÇÃO DOS EFEITOS. ALTERAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA COM EFEITOS VINCULANTES E ERGA OMNES. IMPACTOS FINANCEIROS E ADMINISTRATIVOS DA DECISÃO. MODULAÇÃO DEFERIDA DOS EFEITOS DO JULGADO, CUJA PRODUÇÃO HAVERÁ DE SE DAR DESDE 15.3.2017 – DATA DE JULGAMENTO DE MÉRITO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 E FIXADA A TESE COM REPERCUSSÃO GERAL DE QUE “O ICMS NÃO COMPÕE A BASE DE CÁLCULO*

*PARA FINS DE INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS” – , RESSALVADAS AS AÇÕES JUDICIAIS E PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS PROTOCOLADAS ATÉ A DATA DA SESSÃO EM QUE PROFERIDO O JULGAMENTO DE MÉRITO. EMBARGOS PARCIALMENTE ACOLHIDOS. (RE 574706 ED, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 13/05/2021, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-160 DIVULG 10-08-2021 PUBLIC 12-08-2021)*

Consequentemente, a decisão do STF acerca do tema não se aplica à Recorrente.

Argumentou ainda a Recorrente, somente em sede de Recurso Voluntário, que teria ocorrido erro na determinação da receita bruta e na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL no segundo trimestre de 2009.

Argumenta o Recurso Voluntário que a autoridade fiscal apurou a receita bruta tributável da Recorrente por meio dos valores constantes no Livro de Saídas, onde foram escrituradas as vendas (CFOP 5102) e as devoluções (CFOP 5202) e que os valores das vendas foram levantados mês a mês, apurando-se o resultado trimestral para fins de apuração do lucro arbitrado.

Relata a Recorrente que ao apurar a receita bruta do segundo trimestre de 2009, o autuante apontou o total de R\$ 1.413.091,66, e após aplicar o percentual de 9,6% do lucro arbitrado apurou a base de cálculo do IRPJ no total de R\$ 135.656,80 e a base de cálculo da CSLL (12%) no total de R\$ 169.571,00.

Afirma a Recorrente que, entretanto, que nos meses de abril, maio e junho, como consta no próprio documento de lançamento fiscal, a Recorrente obteve de receita bruta R\$ 452.254,60, R\$ 438.587,99 e R\$ 522.249,07 respectivamente, que somados totalizam R\$ 1.386.091,66 e aplicando os mesmos percentuais encontrar-se-ia o valor de R\$ 133.064,80 de BC do IRPJ e R\$ 166.331,00 de BC da CSLL, ou seja, haveria uma diferença a maior de R\$ 2.592,00 sobre o qual foi apurado o IRPJ e o adicional, a multa e os juros, e uma diferença a maior de R\$ 3.240,00 sobre a qual foi indevidamente apurada a CSLL acrescida de multa e juros e que considerando o erro na determinação da receita bruta que repercutiu na apuração do lucro arbitrado e na aplicação da multa e dos juros, conclui-se que o auto de infração não pode permanecer incólume como entendido pela primeira instância, devendo pois ser julgado, na pior das hipóteses, parcialmente procedente para excluir os excessos da base de cálculo decorrente de erro na determinação da receita bruta, como evidenciado acima, em seu entendimento.

Ocorre que os cálculos da autoridade fiscal seguiram as regras da legislação, conforme fundamentos abaixo colacionados, extraídos do Termo de Verificação Fiscal (fls. 947/959):



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Receita Federal do Brasil  
Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória da Conquista - BA  
SAFIS - Seção de Fiscalização

#### MOTIVOS DO ARBITRAMENTO DO LUCRO

Constatamos que a fiscalizada informou em DIPJ como sendo optante pela forma de tributação através do Lucro Presumido no ano calendário de 2009. Entretanto, não apresentou a Declaração devidamente preenchida. (apresentou declaração “zerada” - sem qualquer informação de receita bruta, imposto devido ou outras).

Em DCTF, a mesma informou ser optante pela forma de tributação através do Lucro Real/Trimestral nos dois primeiros trimestres, e pelo Lucro Presumido no terceiro e quarto trimestre. Não informou débitos a título de IRPJ e CSLL em tais declarações.

Através de consulta aos DARF referentes aos recolhimentos do período (Sistema Sinal) não foi identificado nenhum pagamento a título de IRPJ e CSLL no ano calendário, seja pelo código do Lucro Real, seja pelo código do Lucro Presumido. Apenas foram constatados os recolhimentos a título de COFINS e PIS, que foram aproveitados para redução ou exclusão dos débitos calculados de forma reflexa sobre a totalidade das vendas.

Por tudo o exposto, o fiscalizado fica sujeito à forma de apuração através do Lucro Real, por não ter manifestado a opção pela forma do Lucro Presumido, conforme prevê o Art. 516 do RIR/99 (Art. 26 da Lei nº 9.430/96):

*"Art. 516. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a vinte e quatro milhões de reais, ou a dois milhões de reais multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (Lei n.º 9.718, de 1998, art. 13).*

*§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário (Lei n.º 9.718, de 1998, art. 13, § 1º).*

(...)

*§ 3º A pessoa jurídica que não esteja obrigada à tributação pelo lucro real (art. 246), poderá optar pela tributação com base no lucro presumido.*

*§ 4º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 26, § 1º)." (destacamos)*

Giuliano de Almeida Muniz  
AFRFB - Matr. 1294395

5



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Receita Federal do Brasil**  
**Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória da Conquista - BA**  
**SAFIS - Seção de Fiscalização**

Informamos acerca de tal disposição ao sujeito passivo, desde o Termo de Início da Fiscalização.

Confirmado estar o mesmo sujeito à apuração através do Lucro Real, solicitamos a documentação contábil e fiscal ao mesmo (conforme Termos anteriormente citados). De posse de tal documentação, verificamos as seguintes irregularidades, que impuseram a apuração do Lucro pela forma do arbitramento (transcreveremos os dispositivos legais logo abaixo):

1 – Livros Diário e Razão:

1.1 - Movimentação Bancária: A contabilidade informa em seus registros a existência de apenas uma conta bancária (Banco Bradesco). Conforme verificação em DIMOF (inicialmente) constatamos que a empresa possuía em seu nome o total de três contas bancárias, junto aos Bancos Bradesco, Caixa Econômica Federal e Banco do Brasil. As contas apresentavam os seguintes valores totais de débitos e créditos no ano calendário fiscalizado:

INST. FINANCEIRA	BRADESCO	CAIXA ECONÔMICA	BANCO DO BRASIL
DÉBITOS EM C/C	R\$ 2.464.738,26	R\$ 1.878.109,93	R\$ 319.669,05
CRÉDITOS EM C/C	R\$ 2.440.005,12	R\$ 1.834.381,80	R\$ 335.487,63

Solicitamos do sujeito passivo a apresentação dos extratos bancários, o que nos permitiu constatar a pertinência dos valores informados em DIMOF pelas instituições financeiras. Da análise dos créditos nas contas bancárias, verificamos que a grande maioria dos históricos correspondiam a “depósitos em dinheiro”, “depósitos em cheque”, recebimentos “Visa Electron”, “Cielo Créd Visa”. Não foi necessária a solicitação de comprovação da origem de cada um destes créditos de forma individual, por não ser o objeto principal da fiscalização.

Ainda, analisando-se apenas a conta bancária informada na contabilidade com os extratos bancários apresentados e referentes à mesma conta, constatamos a total falta de correspondência entre os mesmos. Através da contabilidade (Livro Razão) identificamos o total de lançamentos a crédito na conta 1.1.1.02.001 - “bancos conta movimento - Bradesco” no total de R\$ 1.316.625,53 no ano calendário. Os lançamentos a débito na mesma conta totalizaram R\$ 1.285.315,57.

Quanto à análise dos lançamentos consolidados por dia referentes aos registros contábeis de tal conta (v. anexo ao processo – Planilha “Conta Bancos – Livros x Extratos Bancários”), em comparação com os extratos bancários fornecidos, informamos que até a data de 08/01/2009 encontramos correspondência entre os valores lançados na contabilidade e os valores contidos em extratos bancários. A partir deste momento, iniciaram-se pequenas divergências, sendo que a partir de 31/03/2009 as mesmas passaram a ser de grande relevância. A partir de abril/2009 a empresa passou a registrar apenas poucos lançamentos nos últimos dias de cada mês (até setembro do mesmo ano), sendo que sequer os saldos mensais da conta na contabilidade tinham correspondência com os saldos contidos nos extratos bancários ao final de cada período. Por fim, a partir de 30/09/2009 não houve mais qualquer lançamento a débito ou a crédito na conta citada (mantendo-se um saldo de R\$ 1,00 no período) até a data de 30/12/2009,

Giuliano de Almeida Muniz  
 AFRFB – Matr. 1294395

6



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Receita Federal do Brasil**  
**Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória da Conquista - BA**  
**SAFIS - Seção de Fiscalização**

*ALÍQUOTAS E ADICIONAL*

*Subtítulo I*

*Aliquotas Gerais*

*Art. 541. A pessoa jurídica, seja comercial ou civil o seu objeto, pagará o imposto à alíquota de quinze por cento sobre o lucro real, presumido ou arbitrado, apurado de conformidade com este Decreto (Lei nº 9.249, de 1995, art. 3º).*

(...)

*Subtítulo II*

*Adicional*

*Art. 542. A parcela do lucro real, presumido ou arbitrado que exceder o valor resultante da multiplicação de vinte mil reais pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de imposto à alíquota de dez por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 3º, § 1º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 4º).*

(...)

*§ 4º O adicional será pago juntamente com o imposto de que trata o art. 541 (Decreto-Lei nº 1.967, de 1982, art. 24, § 3º).*

**CONSTATAÇÕES DIVERSAS**

- 1) **Declaração de Simplificada da Pessoa Jurídica (DIPJ):** A empresa apresentou DIPJ referente ao ano calendário de 2009, informando estar sujeita a forma de tributação pelo Lucro Presumido. Entretanto, a declaração foi entregue sem qualquer informação de receita, impostos devido ou outras (declaração 'zerada').
- 2) **DCTF** – Em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais o sujeito passivo informa que a forma de tributação a que se sujeitaria no 1º e 2º trimestre do ano de 2009 seria Real/Trimestral. Na DCTF para os trimestres seguintes, informa estar sujeito ao Lucro Presumido. Entretanto, em nenhum destes períodos informa qualquer débito a título de IRPJ ou CSLL.

Giuliano de Almeida Muniz  
 AFRFB – Matr. 1294395

13



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Receita Federal do Brasil  
Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória da Conquista - BA  
SAFIS - Seção de Fiscalização

- 3) **RECOLHIMENTOS ESPONTÂNEOS:** Verificamos a existência de pagamentos a título de COFINS e PIS em relação ao período fiscalizado. Os mesmos foram aproveitados para exclusão dos valores apurados de forma reflexa, sobre a base de cálculo que acima descrevemos.
- 4) Comparação entre as vendas informadas nos Livros Diário e Razão, Livro de Registro de Saídas, Livro de Registro de ICMS e Declarações prestadas à Fazenda Estadual (DMA): Elaboramos um quadro comparativo para simples verificação das divergências entre tais informativos (Anexo II ao Auto de Infração).

Este relatório é parte integrante e indissociável do Auto de Infração, que contém as demais informações e dispositivos legais aqui não citados.

  
Giuliano de Almeida Muniz  
AFRFB – Matr. 1294395

14



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Receita Federal do Brasil**  
**Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória da Conquista - BA**  
**SAFIS - Seção de Fiscalização**

sendo que conforme os extratos bancários a movimentação continuou ocorrendo de forma diária e constante.

Conforme citamos anteriormente, a constatação de tal divergência foi objeto de questionamento junto ao sujeito passivo, através do Termo de Constatação Fiscal nº 001, sendo que a contabilidade da empresa nos respondeu que a mesma não contabilizava suas contas pelo lucro real e que só após a intimação da Receita Federal é que teria tido conhecimento de tais contas. Por tudo o que foi citado, fica completamente prejudicada a escrituração da movimentação financeira da empresa, conforme determina o art. 530, II, a, do RIR/99.

1.2 – Da impossibilidade de apuração correta do Custo de Mercadorias Vendidas – o Livro Razão informa apenas os valores fechados por trimestre, na conta de resultado 3.1.1.01.001 – Custos das Mercadorias Vendidas”. O Livro de Registro de Inventário apresentado apenas registra o estoque da data de 31/12/2009 (dispositivos legais relacionados: art. 530, I e II, b; art. 260, 261 e 289, do RIR/99, entre outros abaixo transcritos).

1.3 – O Livro Diário apresentado, embora referente ao ano calendário de 2009, foi autenticado perante a Junta Comercial do Estado da Bahia somente na data de 14/09/2012, posteriormente à ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal (dispositivos legais relacionados: art. 530, I, e art. 258 do RIR/99).

2 – Livro de Registro de Inventário – Constatamos que o referido livro não atendia aos dispositivos legais, por não informar os bens e mercadorias levantados ao final de cada período de apuração, que era trimestral (o livro apenas leva a registro a situação das mercadorias ao final do ano-calendário). O livro também não estava autenticado pela Junta Comercial, conforme determinação legal. Prejuízo ao cumprimento dos art. 260, § 2º, 261, 289 do RIR/99.

3 – Livro de Registro de Entradas – o referido Livro também não se encontrava autenticado pela Junta Comercial, conforme determina o art. 260, § 2º, do RIR/99.

Transcrevemos os dispositivos legais, com destaques nossos aos pontos mais relevantes:

**REGULAMENTO DE IMPOSTO DE RENDA (Decreto nº 3.000/99)**

*Do lucro arbitrado:*

*“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):*

Giuliano de Almeida Muniz  
 AFRFB – Matr. 1294395

7

(...)

**APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E TRIBUTOS REFLEXOS**

Concluído que seria necessária a apuração dos resultados pela forma de Lucro Arbitrado, foi necessário encontrar-se a receita bruta do período, que se submeteria à tributação. Efetuando a análise da documentação disponível, verificamos que o meio mais apropriado para obtenção de tais informações seria o Livro de Registro de Saídas, que contém a relação de cupons fiscais emitidos por dia e por impressora (caixa - equipamento emissor de cupom fiscal), além dos valores das operações de venda, conforme o Contador Redução Z, considerando os CFOP 5102 (vendas) e 5202 (devoluções). Para apuração da Base de Cálculo (Receita Bruta) excluimos o CFOP 5202 (V. Anexo I). Em tempo, a redução Z é um relatório que fecha o movimento de um dia (em geral) de vendas, registrando tais valores na memória fiscal dos equipamentos emissores de cupom fiscal. (ECF).



11



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Receita Federal do Brasil**  
**Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória da Conquista - BA**  
**SAFIS - Seção de Fiscalização**

Ao obter-se o valor da receita bruta, ficou o mesmo sujeito à apuração da base de cálculo pela forma do Lucro Arbitrado, ou seja, 9,6% da Receita Bruta do período (Base de Cálculo do Lucro Presumido – atividade de comércio, 8% - acrescido de vinte por cento). Sobre esta base de cálculo incidirá as alíquotas do IRPJ devido.

As contribuições reflexas (CSLL, COFINS e PIS) foram apuradas de acordo com a mesma base de cálculo acima descrita (coeficiente de 12% para apuração da Base de Cálculo da CSLL, sobre a qual incidirá a alíquota de 9%, e receita total/faturamento para apuração do valor tributável para as demais contribuições).

Detalhamento nos próprios cálculos do Auto de Infração e seus anexos.

Transcrevemos alguns dispositivos legais extraídos do RIR/99 (os demais são citados no próprio Auto de Infração).

**ARBITRAMENTO**

*Base de Cálculo quando conhecida a Receita Bruta*

*“Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).”*

(...)

*Lucro Presumido*

*Base de Cálculo*

*“Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o § 7o do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei no 9.249, de 1995, art. 15, e Lei no 9.430, de 1996, arts. 1o e 25, e inciso I).*

*Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.*

(...)

Giuliano de Almeida Muniz  
 AFRFB – Matr. 1294395

12



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Secretaria da Receita Federal do Brasil**  
**Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória da Conquista - BA**

**SUJEITO PASSIVO : COMERCIAL COUTO LTDA**  
**CNPJ : 06.176.202/0001-75**

**ANEXO I AO AUTO DE INFRAÇÃO**

**BASE DE CÁLCULO - RECEITA BRUTA**

Receita Bruta obtida conforme valores expressos no Livro de Registro de Saídas, referente ao Ano Calendário de 2009. O Livro de Registro de Saídas contém a relação de cupons fiscais emitidos por dia e por impressora (caixa - equipamento emissor de cupom fiscal), além dos valores das operações de venda, conforme o Contador Redução Z.

	Livro de Saídas e documentos fiscais - vendas	Resultado trimestral	CFOP 5202 (devolução)
JAN	R\$ 365.451,76		R\$ 3.486,52
FEV	R\$ 399.288,01	R\$ 1.176.291,92	R\$ 714,78
MAR	R\$ 411.552,15		R\$ 2.011,26
ABR	R\$ 452.254,60		R\$ 1.268,43
MAI	R\$ 438.587,99	R\$ 1.413.091,66	R\$ 1.880,17
JUN	R\$ 522.249,07		R\$ 5.850,39
JUL	R\$ 480.155,59		R\$ 730,07
AGO	R\$ 437.144,71	R\$ 1.340.899,87	R\$ 1.270,88
SET	R\$ 423.599,57		R\$ 417,15
OUT	R\$ 506.453,63		R\$ 220,91
NOV	R\$ 363.851,27	R\$ 1.396.629,23	R\$ 1.692,65
DEZ	R\$ 526.324,33		R\$ 52,95
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 5.326.912,68</b>	<b>R\$ 5.326.912,68</b>	<b>R\$19.596,16</b>

**OBSERVAÇÕES:**

- 1 - CFOP considerado: 5102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros).
- 2 - Excluímos o CFOP 5202 (devolução de compra para comercialização)

**IRPJ**

Ao resultado (período de apuração trimestral) será aplicado o coeficiente de 9,6% (8% aumentado em 20%), devido ao arbitramento do lucro. A base de cálculo obtida será passível de tributação pelo IRPJ (15% e adicional, se for o caso).

**CSLL - tributação reflexa**

Será aplicado à receita bruta obtida o coeficiente de 12%, aplicando-se a alíquota de 9% sobre esta base de cálculo.

**COFINS - tributação reflexa**

3% sobre o faturamento.

**PIS - tributação reflexa**

0,65% sobre o faturamento.

Giuliano de Almeida Muniz  
 AFRFB - matr. 1294395

1de2





**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
 Secretaria da Receita Federal do Brasil  
 Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória da Conquista - BA

SUJEITO PASSIVO : COMERCIAL COUTO LTDA  
 CNPJ : 06.176.202/0001-75

**ANEXO I AO AUTO DE INFRAÇÃO**

**IRPJ E DEMAIS CONTRIBUIÇÕES - VALORES APURADOS**

Antes da exclusão dos valores anteriormente pagos a título de COFINS e PIS  
 Os valores devidos constarão no Auto de Infração ao qual pertence este documento anexo.

	IR devido (trimestral)	CSLL devido (trimestral)	COFINS apurado	PIS apurado
JAN			R\$ 10.963,55	R\$ 2.375,44
FEV			R\$ 11.978,64	R\$ 2.595,37
MAR/ 1º TRIM	R\$ 22.231,00	R\$ 12.703,95	R\$ 12.346,56	R\$ 2.675,09
ABR			R\$ 13.567,64	R\$ 2.939,65
MAI			R\$ 13.157,64	R\$ 2.850,82
JUN/ 2º TRIM	R\$ 27.914,20	R\$ 15.261,39	R\$ 15.667,47	R\$ 3.394,62
JUL			R\$ 14.404,67	R\$ 3.121,01
AGO			R\$ 13.114,34	R\$ 2.841,44
SET/ 3º TRIM	R\$ 26.181,60	R\$ 14.481,72	R\$ 12.707,99	R\$ 2.753,40
OUT			R\$ 15.193,61	R\$ 3.291,95
NOV			R\$ 10.915,54	R\$ 2.365,03
DEZ/ 4º TRIM	R\$ 27.519,10	R\$ 15.083,60	R\$ 15.789,73	R\$ 3.421,11
TOTAL	R\$ 103.845,90	R\$ 57.530,66	R\$ 159.807,38	R\$34.624,93

**DARF - SINAL**

Valores pagos pela empresa antes do início do procedimento fiscal.

	IRPJ pago	CSLL pago	COFINS pago	PIS pago
JAN	-	-	-	-
FEV	-	-	R\$ 12.076,37	R\$ 2.616,55
MAR/ 1º TRIM	-	-	R\$ 12.626,08	R\$ 2.735,65
ABR	-	-	R\$ 13.779,54	R\$ 2.985,57
MAI	-	-	R\$ 13.428,24	R\$ 2.909,45
JUN/ 2º TRIM	-	-	R\$ 16.013,00	R\$ 3.469,48
JUL	-	-	R\$ 14.710,74	R\$ 3.187,33
AGO	-	-	R\$ 13.108,45	R\$ 2.840,16
SET/ 3º TRIM	-	-	R\$ 12.837,13	R\$ 2.781,38
OUT	-	-	R\$ 15.350,42	R\$ 3.325,92
NOV	-	-	R\$ 11.065,61	R\$ 2.397,55
DEZ/ 4º TRIM	-	-	R\$ 15.789,73	R\$ 3.421,11
TOTAL	-	-	R\$ 150.785,31	R\$32.670,15

Giuliano de Almeida Muniz  
 AFRFB - matr. 1294395

2de2



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Secretaria da Receita Federal do Brasil**  
**Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória da Conquista - BA**

**SUJEITO PASSIVO : COMERCIAL COUTO LTDA**  
**CNPJ : 06.176.202/0001-75**  
**ANO CALENDÁRIO DE 2009**

**ANEXO II AO AUTO DE INFRAÇÃO**

COMPARAÇÃO ENTRE LIVROS E DECLARAÇÕES APRESENTADOS PELO SUJEITO PASSIVO PARA SIMPLES VERIFICAÇÃO

	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
	LIVRO SAÍDAS	LIVRO ICMS - SAÍDAS	DMA - SEFAZ	VENDAS - LIVROS DIÁRIO E RAZÃO	DIPJ
JANEIRO	R\$ 368.938,28	R\$ 368.938,32	R\$ 367.186,50	R\$ 367.249,10	R\$ 0,00
FEVEREIRO	R\$ 400.002,79	R\$ 400.002,79	R\$ 401.830,97	R\$ 401.830,97	R\$ 0,00
MARÇO	R\$ 413.563,41	R\$ 413.563,41	R\$ 418.682,21	R\$ 418.682,21	R\$ 0,00
ABRIL	R\$ 453.523,03	R\$ 453.569,67	R\$ 458.049,53	R\$ 458.049,53	R\$ 0,00
MAIO	R\$ 440.468,16	R\$ 440.468,16	R\$ 445.723,22	R\$ 445.723,22	R\$ 0,00
JUNHO	R\$ 528.099,46	R\$ 528.114,38	R\$ 527.916,44	R\$ 527.916,44	R\$ 0,00
JULHO	R\$ 480.885,66	R\$ 480.885,66	R\$ 489.627,40	R\$ 489.627,40	R\$ 0,00
AGOSTO	R\$ 438.415,59	R\$ 438.415,59	R\$ 442.010,82	R\$ 442.010,82	R\$ 0,00
SETEMBRO	R\$ 424.016,72	R\$ 424.016,72	R\$ 427.487,14	R\$ 427.487,14	R\$ 0,00
OUTUBRO	R\$ 506.674,54	R\$ 506.674,54	R\$ 511.459,70	R\$ 511.459,70	R\$ 0,00
NOVEMBRO	R\$ 365.543,92	R\$ 365.543,92	R\$ 367.161,13	R\$ 367.161,13	R\$ 0,00
DEZEMBRO	R\$ 526.377,28	R\$ 526.487,77	R\$ 532.190,58	R\$ 532.190,58	R\$ 0,00
TOTAL	R\$ 5.346.508,84	R\$ 5.346.680,93	R\$ 5.389.325,64	R\$ 5.389.388,24	R\$ 0,00

(1) O Livro de Registro de Saídas contém a relação de cupons fiscais emitidos por dia e por impressora (caixa - equipamento emissor de cupom fiscal), além dos valores das operações de venda, conforme o Contador Redução Z. Valor total do Livro de Saídas, considerando os CFOP 5102 (vendas) e 5202 (devoluções). Para apuração da Base de Cálculo (Receita Bruta) no Anexo I excluímos o CFOP 5202.

(2) Valores totais contidos no Livro Registro de Apuração do ICMS

(3) Vendas - conforme Declaração e Apuração Mensal do ICMS informadas pelo sujeito passivo a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

(4) Vendas informadas nos livros Diário e Razão.

(5) Receita Bruta - Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ)

  
 Giuliano de Almeida Muniz  
 AFRFB - matr. 1294395



1de1

Portanto, o cálculo realizado pela autoridade fiscalizadora foi demonstrado e é válido.

Em face do exposto, voto por conhecer, afastar a preliminar e NEGAR provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Ricardo Piza Di Giovanni**

