



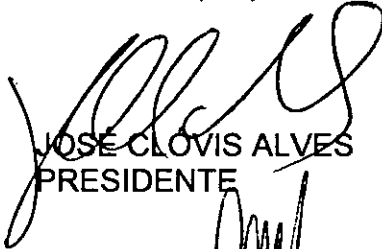
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001603/96-11  
Recurso nº : 139.166 - EX OFFICIO  
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1992, 1993  
Recorrente : 4ª TURMA/DRJ em FORTALEZA/CE  
Interessada : PLAJET INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.  
Sessão de : 27 DE JANEIRO DE 2005  
Acórdão nº : 105-14.917

ARBITRAMENTO - Incabível o arbitramento dos lucros, quando a pessoa jurídica comprova que possuía controle permanente de estoque, o qual, embora não fosse mês a mês, permitiria a confrontação com o livro Diário, uma vez que a listagem identifica a natureza dos bens em estoque, quantidades e valores, e, de fato houve escrituração do livro de Registro de Inventário em 31.12.1991 e 31.12.1992.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela 4ª TURMA DA DELEGACIA DE JULGAMENTO DA RECEITA FEDERAL EM FORTALEZA/CE.

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

  
JOSE CLOVIS ALVES  
PRESIDENTE

  
CORINTHO OLIVEIRA MACHADO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 SET 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, DANIEL SAHAGOFF, CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, NADJA RODRIGUES ROMERO e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Processo nº 10735.001603/96-11  
Acórdão nº 105-14.917

Recurso nº : 139.166  
Recorrente : 4ª TURMA/DRJ em FORTALEZA/CE  
Interessada : PLAJET INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.

## RELATÓRIO

A Quarta Turma de Julgamento da DRJ em Fortaleza/CE recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes, de sua decisão consubstanciada no Acórdão de fls. 384/394, que exonerou o sujeito passivo do crédito tributário formalizado no presente processo.

A Contribuinte acima, já qualificada nos autos, teve contra si lavrado os Autos de Infração de fls. 02/33, para formalização do lançamento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e reflexos, relativos aos anos-calendário de 1991 e 1992, exercícios financeiros de 1992 e 1993, pelos seguintes fatos, apurados pela Fiscalização, relatados na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 03/04):

### **1. AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO. ADIÇÕES. REAVALIAÇÃO DE BENS NA COLIGADA OU CONTROLADA**

A contribuinte manteve duas formas de avaliação de investimentos pelo método de patrimônio líquido, mantendo segregação entre o valor do investimento e a correção monetária IPC/BTNF e, por conseguinte, não ajustou corretamente o valor dos investimentos após a correção monetária complementar na investida, cuja diferença demonstrada no “Termo de Verificação” (fls. 36/37), no valor de Cr\$ 1.820.963.462,00, foi considerada como Reserva de Reavaliação Oculta dentro da conta Reserva de Correção Monetária IPC/BTNF.

Enquadramento Legal: Arts. 263, §§ 1º e 2º 387, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/1980 – RIR/80.

### **2. ARBITRAMENTO DO LUCRO. VENDAS DE PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA. RECEITA OPERACIONAL APURADA**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Processo nº 10735.001603/96-11  
Acórdão nº 105-14.917

A contribuinte possuía dois balanços em 31.12.1991, sendo que um (não encadernado) apresentava prejuízo compensado em 1992 e o outro (encadernado) apresentava lucro. Não escriturou mensalmente o livro de inventário, quando optou pela apuração mensal, muito embora apresentasse controle permanente de estoques não integrado com a contabilidade. Os valores tributáveis apurados encontram-se elencados na "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" de fls. 04.

Enquadramento Legal: Art. 400 do RIR/80 e art. 3º, § 1º da IN-SRF nº 56, de 29.04.1992.

Em impugnação tempestivamente apresentada (fls. 153/163), instruída com os documentos de fls. 165 a 374, a Autuada se insurgiu contra a exigência, alegando, em síntese apertada, que:

- o verdadeiro motivo da autuação não se encontra nela estampado, pois consiste no fato de a contribuinte, em 1992, ter compensado, de uma só vez, os prejuízos decorrentes da utilização do IPC, no lugar do BTNF, para efeito de correção monetária das suas demonstrações financeiras relativas ao período-base de 1990;
- como a impugnante ajuizou Ação Ordinária, Processo nº 96.0001139-7, da 14ª Vara Federal do Rio de Janeiro, para garantir o seu direito à compensação de uma só vez, já no ano de 1992, inquinando de inconstitucional as restrições impostas no artigo 3º da Lei nº 8.200/91 e, posteriormente, no artigo 11 da Lei nº 8.682/93, os autuantes não se sentiram animados para enfrentar o tema, glosando a compensação integral do prejuízo no ano de 1992;
- as infrações apontadas no auto de infração não existem, mas dizem respeito, exatamente, às conseqüências que a diferença IPC e o BTNF, no ano de 1990, tiveram no resultado da impugnante apurado em 31.12.1991, retratando enorme prejuízo;
- na há nenhuma Reserva de Reavaliação Oculta dentro da Reserva de Correção Monetária IPC/BTNF, como afirma a autuação; o que há, exclusivamente, é o reflexo da aplicação da diferença entre o IPC e o BTNF nos patrimônios líquidos das investidas, como tenta demonstrar em sua defesa;
- na realidade, o que ocorreu foi o escorreito procedimento da impugnante, nos exatos termos da IN-SRF nº 125/91, razão porque é totalmente improcedente o item 1 do auto de infração;
- não há que se falar em arbitramento, nos caso como o em tela, sem que a autuação informe qual dos incisos do art. 399 do RIR/80 a contribuinte infringiu, deixando-a passível do arbitramento no percentual previsto no art. 400 do mesmo diploma legal. Logo, é total e preliminarmente nulo este item da auto de infração;
- não é verdade que no período encerrado em 31.12.1991 a impugnante tenha dois balanços distintos, pois de acordo com os documentos acostados aos autos às fls.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Processo nº 10735.001603/96-11  
Acórdão nº 105-14.917

177/182, vê-se que tem apenas um só balanço espelhando religiosamente os mesmos números;

- a existência de dois balanços iguais, no que tange aos seus números, é porque um deles retrata demonstrações financeiras erradamente corrigidas pelo BTNF (fls. 177/179), enquanto o outro indica as mesmas demonstrações financeiras corrigidas pelo IPC (fls. 180/182). Aliás este segundo balanço tornou-se imprescindível não só pela razão do que determinou a Lei nº 8.200/91, mas também para demonstrar ao Juiz da 14ª Vara Federal do Rio de Janeiro, na Ação Ordinária, os efeitos que a não correção monetária plena (pelo IPC) acarretaram no resultado final da impugnante;

- não se faz um arbitramento pela simples desconstituição dos números constantes do balanço, mas somente se a escrituração do contribuinte - ou seja, os elementos utilizados na elaboração do balanço - não estiver em conformidade com as leis comerciais ou fiscais (art. 399, I, do RIR/80), o que não ocorreu no caso em tela;

- a não escrituração mensal do livro de inventário não é razão suficiente para a efetivação do arbitramento, até mesmo porque o próprio auto de infração informa que a impugnante mantém controle permanente de estoque. Traz à colação, farta jurisprudência nesse sentido;

- requer a contribuinte, caso seja considerado necessário, a realização de perícia contábil, sob pena de cerceamento de defesa, para demonstrar, através da perfeita documentação contábil e fiscal que possui, a exatidão do resultado tributário que apresentou no ano de 1992.

Em Acórdão de fls. 384/394, a Quarta Turma de Julgamento da DRJ em Fortaleza/CE, por unanimidade, considerou PROCEDENTE EM PARTE o lançamento nos seguintes termos:

I - **CANCELOU** o Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, no ano-calendário de 1992, constituído pelo arbitramento do lucro;

II - **CANCELOU** o Imposto de Renda Retido na Fonte - IRFF e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, relativos ao ano-calendário de 1992, formalizados nos autos de infração de fls. 21/33;

III - **NÃO CONHECEU** da matéria posta à apreciação do Poder Judiciário, considerando, definitivo, na esfera administrativa, o crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, referente ao ano-calendário de 1991, observando o disposto no item "d" do Ato Declaratório Normativo CST nº 03, de 14.02.1996;

IV - **REDUZIU** a multa de lançamento de ofício para 75 % (setenta e cinco por cento) de que trata o artigo 43 da Lei nº 9.430/96, em substituição à de 100% (cem por



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Processo nº 10735.001603/96-11  
Acórdão nº 105-14.917

cento) constituída no lançamento, com fulcro no artigo 106, inciso II, alínea "c", do CTN.

Considerando o montante do crédito tributário exonerado, o órgão julgador de primeira instância interpôs o competente recurso de ofício dirigido a este Colegiado, na forma determinada pelo artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pelo artigo 67, da Lei nº 9.532/1997.

É o relatório. ✓



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Processo nº 10735.001603/96-11  
Acórdão nº 105-14.917

V O T O

Conselheiro CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Relator

O crédito tributário exonerado no julgamento de primeira instância supera o limite de alçada previsto na Portaria MF nº 375/2001, razão pela qual tomo conhecimento do Recurso de Ofício.

O presente recurso cinge-se ao item 2 do lançamento principal - arbitramento - uma vez que o item 1 é alvo de discussão no âmbito judicial.

As razões de decidir da inclita Turma de Julgamento foram assim alinhavadas:

"Cumpre, preliminarmente, esclarecer que a sistemática de arbitramento do lucro é uma alternativa legal para determinação da base tributável, idealizada pelo legislador como medida de salvaguarda da Fazenda Pública, quando se mostrar impraticável a apuração do resultado mediante a sistemática do lucro real.

Em outras palavras, a adoção da sistemática de arbitramento do lucro, forma de tributação excepcional, em decorrência da desclassificação da escrita contábil, pressupõe a prova de que os vícios, erros e falhas que afetam a escrituração tornem absolutamente inviável ao Fisco reconstituir, com base nela, o efetivo lucro real, verdadeira base de cálculo do imposto.

Deve, pois, essa sistemática ser adotada em casos extremos, competindo ao Fisco se esforçar ao máximo para aproveitar a escrita contábil, na busca do resultado real, somente abandonando-a em último caso, quando todos os esforços se revelarem infrutíferos por se encontrar a escrituração totalmente eivada de deficiências absolutamente incontornáveis, não oferecendo, essa escrituração, condições mínimas para permitir a apuração da matéria tributável com base no lucro real.

A jurisprudência, de longa data, caminha nesse mesmo sentido, só admitindo a desclassificação da escrita nos casos de falhas formais ou de conteúdo que a tomem totalmente imprestável a justificar os resultados por ela demonstrados.

Cita-se como exemplo ementa do acórdão de nº 103-02.570, de 15/05/1979, da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, de seguinte teor:

*Desclassificação de escrita contábil. Necessidade da prova inequívoca de que a escrituração comercial é imprestável à aferição do lucro real. Não é suficiente a*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Processo nº 10735.001603/96-11  
Acórdão nº 105-14.917

*comprovação de vícios de escrituração. Neste caso, preferível a aplicação de tributação por evasão específica.*

Assim, não se justifica a desclassificação da escrita contábil se há elementos para, conservando-a, fazer a conferência e apuração do lucro real declarado.

Compulsando-se os presentes autos, verifica-se que o "Termo de Intimação" de fls. 35, em que à contribuinte é solicitada a apresentação do livro **Inventário Mensal** e os controles mensais do inventário permanente, é o único documento lavrado pela fiscalização intimando a contribuinte a apresentação do livro mensal de inventário, referente ao ano-calendário de 1991.

Com efeito, não existe nos autos nenhum outro documento lavrado pelos autuantes requerendo a apresentação do aludido livro, senão vejamos: i) o "Termo de Início de Fiscalização" (fls. 34) não solicita a apresentação do livro mensal de inventário; ii) o "Termo de Verificação Integrante de Auto de Infração" (fls. 36/37) reporta-se exclusivamente a descrição da infração apurada no item "1" do auto de infração, não fazendo qualquer menção ao livro mensal de inventário e por qual motivo a contribuinte teve seu lucro arbitrado.

Também, a fiscalização não demonstra em nenhum momento a imprestabilidade da escrita da contribuinte a ensejar o arbitramento do lucro, pois a falta de escrituração mensal do livro de inventário não é por si só motivo suficiente para desclassificação da contabilidade da empresa, mormente quando a própria fiscalização afirma possuir a impugnante controle permanente de estoques. Ademais, encontram-se acostados aos autos os livros de Inventário escriturados em 31.12.1991 e 31.12.1992 (fls. 54/128).

Tem-se que a falta de escrituração mensal do livro de Registro de Inventário "não dá causa ao arbitramento do lucro quando", como no presente caso, constata-se que o sujeito passivo tem controle permanente de estoque, cuja listagem identifica a natureza dos bens em estoque, quantidades e valores, bem como escrituração do livro de Registro de Inventário em 31.12.1991 e 31.12.1992 (fls. 105/128), fato que possibilita plenamente a apuração do custo das mercadorias vendidas e, por conseguinte, a apuração do lucro real.

Transcreve-se, por oportuno, ementa do acórdão nº 101-92.828, de 16/09/1999:  
**"LUCRO ARBITRADO. PERÍODO-BASE DE 1991.**

*A desclassificação da escrita e conseqüente arbitramento do lucro constitui medida extrema, que só se legitima na ausência de elementos concretos que permitam a apuração do lucro real.*

*A falta de registro do Livro de Inventário e o descumprimento de outros requisitos formais (assinatura do contabilista e do gerente ou diretor da empresa) não são suficientes para desclassificar a escrita, eis que informações nele constantes podem ser confrontadas com as do Livro Diário."*

Citada irregularidade poderia, ou não, ser passível de tributação, mediante adição dos respectivos valores na apuração do lucro real do correspondente exercício, mas em hipótese alguma, justificaria o arbitramento procedido."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Processo n° 10735.001603/96-11  
Acórdão n° 105-14.917

Com efeito, os documentos acostados aos autos indicam que a Contribuinte possuía controle permanente de estoque, o qual, embora não fosse mês a mês, permitiria a confrontação com o livro Diário, uma vez que a listagem identifica a natureza dos bens em estoque, quantidades e valores, e, de fato houve escrituração do livro de Registro de Inventário em 31.12.1991 e 31.12.1992 (fls. 105/128).

De outra banda, a tendência desta Corte administrativa, em casos como os que tais, é no sentido de refutar a medida extrema de se arbitrar o lucro da fiscalizada. Aduzo alguns exemplos, apenas à guisa de ilustração:

**ARBITRAMENTO** - Incabível o arbitramento dos lucros, quando a pessoa jurídica comprova que escriturou o Livro de Registro de Inventário, com registros anuais dos estoques, possibilitando a apuração dos estoques mensais, a partir dos estoques iniciais e da movimentação de compra e vendas do período de apuração. (Acórdão 103-21222; Relatora Nadja Rodrigues Romero).

**ARBITRAMENTO DE LUCRO PELA AUSÊNCIA DE REGISTRO MENSAL DO ROL DE MERCADORIAS NO LIVRO DE INVENTÁRIO.** A transcrição do estoque existente de mercadorias constante do balanço patrimonial, no livro de Registro de Inventário, ao final do ano calendário, não reflete a ocorrência de irregularidade insanável por motivo de vício, erro, deficiência ou evidente indício de fraude, que implique na imprestabilidade da escrituração para apuração do lucro real, prevista no artigo 399, inciso IV do RIR/80, que justifique o desprezo da contabilidade e o conseqüente arbitramento do lucro. (Acórdão 107-06133; Relatora Maria Ilca Castro Lemos Diniz).

**ARBITRAMENTO-** O arbitramento do lucro só deve ser aplicado na impossibilidade de apuração do lucro real. A falta de escrituração do livro Registro de Inventário, por si só, não é suficiente para ensejar o arbitramento do lucro, mormente se demonstrado que o contribuinte diligenciou no sentido suprir a falta. (Acórdão 101-93601; Relatora Sandra Maria Faroni).

Assim, é de se negar provimento ao recurso interposto, uma vez que a matéria foi apropriadamente apreciada na decisão recorrida, a qual cancelou parte da exigência, em razão de restar inapropriado o arbitramento dos lucros da interessada. ✓



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Processo nº 10735.001603/96-11  
Acórdão nº 105-14.917

Dessa forma, estou convencido da impropriedade do arbitramento, pelo que deve ser ratificada a decisão recorrida, considerando-se insubsistente a exigência de que trata o presente processo.

Em função do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões, DF, em 27 de janeiro de 2005.

  
CORINTHO OLIVEIRA MACHADO 