



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10735.002321/96-97
Recurso nº 103-146.760 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.441 – 1ª Turma
Sessão de 04 de novembro de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SANDTEC FUNDIÇÃO E METALÚRGICA LTDA.

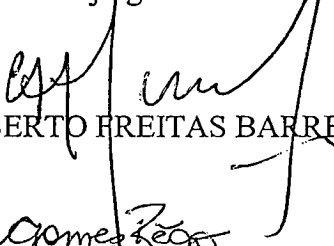
Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1993, 1994, 1995, 1996

ARBITRAMENTO DO LUCRO. LIVRO DE REGISTRO DE INVENTÁRIO APRESENTADO EM BRANCO E DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO FISCAL. É cabível o arbitramento do lucro quando o sujeito passivo, intimado e reintimado, não escritura o livro Registro de Inventário, além de não apresentar o encerramento das contas de resultado de acordo com o período de apuração do lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional e restabelecer a tributação, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.


ADRIANA GOMES RÊGO - Relatora.

EDITADO EM: 21 DEZ 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente Substituto), Antônio Praga, Karem Jureidini Dias, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Antônio Carlos Guidoni Filho, Adriana Gomes Rêgo, Valmir Sandri, Leonardo de Andrade Couto e João Carlos de Lima Júnior (Substituto Convocado).

Relatório

A FAZENDA NACIONAL recorre a este Colegiado, por meio do Recurso Especial de fls. 271/277, contra o Acórdão nº 103-23.179, de 12/9/2007, fls. 256/265, que, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário impetrado por SANDTEC FUNDIÇÃO E METALÚRGICA LTDA, para excluir as exigências relativas aos anos-calendário de 1992 a 1994 e cancelar os autos de infração complementares, consoante a seguinte ementa:

IRPJ. ARBITRAMENTO DE LUCROS. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. A falta de apresentação de declaração de rendimentos não constitui motivo suficiente para amparar o arbitramento do lucro da pessoa jurídica. IRPJ. ANOS-CALENDÁRIO 1992 A 1994.

ARBITRAMENTO DE LUCROS. MEDIDA EXTREMA. CONTABILIDADE ENCERRADA POR PERÍODOS DE APURAÇÃO DIFERENTES DOS EXIGIDOS PELO REGIME DE TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO REAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO REGISTRO DE INVENTÁRIO. A existência de contabilidade encerrada por períodos anuais, acompanhada dos registros fiscais de entradas e de saídas, mesmo sem a escrituração do registro de inventário, possibilita a apuração do lucro real por períodos semestrais e mensais. Nesses casos, tendo em vista que a jurisprudência administrativa recomenda a utilização do arbitramento dos lucros apenas como medida última, quando restar impossível a apuração da base de cálculo pelo regime de tributação do lucro real, a autoridade fiscal deve intimar a fiscalizada para adaptar a sua contabilidade aos períodos de apuração próprios de tal regime, a partir dos dados já disponíveis na sua contabilidade, inclusive a escrituração do registro de inventário, de tal forma a possibilitar a verificação dos valores nela constantes e a correspondente apuração do imposto.

IRPJ. ANO-CALENDÁRIO 1995. ARBITRAMENTO DE LUCROS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. A ausência de escrituração regular impossibilita a verificação pela autoridade fiscal da apuração do lucro real e autoriza o arbitramento do lucro da pessoa jurídica.

IRPJ. AGRAVAMENTO DE PERCENTUAL DE ARBITRAMENTO DE LUCRO. O artigo 8º do Decreto-Lei nº 1.648/78 autorizou o Ministro da Fazenda a fixar os coeficientes de arbitramento em função das atividades das pessoas jurídicas, delegando competência para complementação da lei nesse particular. Entretanto, tal delegação não contemplou autorização para estabelecimento de agravamento dos percentuais em caso de arbitramento de mais de um período de apuração.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. A decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração decorrente ou reflexo, uma vez que ambos os



lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

Na parte que cancela a exigência relativa aos autos complementares, a decisão foi unânime. Assim, a Fazenda Nacional se insurge apenas no tocante à exoneração das exigências relativas aos anos-calendários de 1992 a 1994, alegando que o referido acórdão contrariou o art. 205 do RIR/94 (art. 259 do RIR/99) e a prova constante dos autos.

Por meio do Despacho nº 103-0.162/2008, fls. 280/281, o Presidente da Câmara recorrida deu seguimento ao recurso, o motivou a ora Recorrida a apresentar as contrarrazões de fls. 288/289, onde pede pela manutenção do acórdão ora guerreado.

É o relatório. 

Voto

Conselheira Adriana Gomes Rêgo, Relatora

O recurso é tempestivo e, por atender aos demais pressupostos de admissibilidade, também dele tomo conhecimento.

No mérito, a questão a ser debatida diz respeito à procedência ou não do lançamento efetuado com base no arbitramento do lucro, em razão dos seguintes fatos, descritos na folha de continuação do auto de infração de fl. 5:

O contribuinte em tela deixou de apresentar as Declarações de Rendimentos Pessoa Jurídica dos exercícios de 1993, 1994, 1995 e 1996, correspondentes aos anos-calendários de 1992, 1993, 1994 e 1995, embora intimado a fazê-lo através do Termo de Início de Fiscalização de 22/08/96 (item 01), Termo de Ocorrência de 05/09/06 (item 01) e Intimação Fiscal de 14/10/96 (item 01); tudo devidamente registrado no Termo de Constatação dos Fatos de 05/11/96 (fls. A).

A escrituração comercial dos anos-calendários de 1992, 1993 e 1994 encontra-se em desacordo com as normas legais de apuração do lucro real semestral (1992) e mensal (1993 e 1994), tendo em vista a falta de encerramento das contas de resultado semestralmente/mensalmente, não sendo elaboradas as demonstrações contábeis semestrais/mensais exigidas por lei. No tocante ao ano-calendário de 1995, a escrituração comercial simplesmente não foi feita.

O livro Registro de Inventário encontra-se em branco, sendo impossível para a pessoa jurídica em questão apurar o custo dos produtos vendidos e, por via de consequência, o lucro bruto, o lucro operacional, o lucro contábil e o lucro real. Portanto, sujeita-se, também por esse fato ao arbitramento do lucro, com fulcro no parágrafo 4º do artigo 3º da Instrução Normativa 56/92.

No Termo de Constatação dos Fatos, fl. 136, a Fiscalização ainda consigna a impossibilidade técnica de elaboração das demonstrações contábeis mensais, afastando a tributação pelo lucro real.

O acórdão recorrido observou que a falta de declaração de rendimentos, como motivo para arbitramento, é entendimento amplamente rechaçado pela jurisprudência deste Conselho. Reputou que a recomposição do livro registro de inventário seria possível “porque todos os elementos necessários estavam à disposição, especialmente nos controles fiscais de entradas e saídas”, salientando que foi a partir do registro de saídas que a Fiscalização obteve os dados para apuração da receita bruta conhecida. E, no tocante à ausência de encerramento das contas de resultado conforme o período de apuração estabelecido pela legislação de regência da época, concluiu que a contabilidade seria regular se considerada por períodos anuais, acompanhada do livro de registro de inventário que entendeu dever ser refeito pela Fiscalização. Com base nesses argumentos, e no fato da autoridade fiscal não ter intimado a fiscalizada para adaptar a sua contabilidade aos períodos de apuração corretos, considerando

ainda a jurisprudência predominante no Conselho de que o arbitramento é medida última, exonerou o lançamento relativo aos anos-calendário de 1992 a 1994.

No entanto, ousou discordar desse entendimento porque vislumbro que a legislação é muito clara ao estabelecer as hipóteses autorizadoras do arbitramento do lucro, como se pode verificar

a) Art. 399, inciso I, do RIR/80 (art. 7º do Decreto-lei nº 1.648/78), *verbis*:

Art. 399 – A autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica, inclusive da empresa individual equiparada, que servirá de base de cálculo do imposto, quando:

I – o contribuinte sujeito à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras de que trata o artigo 172;

Onde o art. 172 do mencionado diploma legal dispunha:

Art. 172 – Ao fim de cada período-base de incidência do imposto, o contribuinte deverá apurar o lucro líquido do exercício mediante a elaboração, com observância das disposições da lei comercial, do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do exercício e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 7º, § 4º)

b) Art. 21 da Lei nº 8.541/92, vigente para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1993:

Art. 21. A autoridade tributária arbitrará, nos termos da legislação em vigor e com as alterações introduzidas por esta lei, o lucro das pessoas jurídicas que servirá de base de cálculo do imposto sobre a renda, à alíquota de 25%, quando:

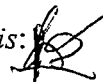
I - o contribuinte obrigado à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração mantida pelo contribuinte contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real ou, ainda, revelar evidentes indícios de fraude;

III - o contribuinte recusar-se a apresentar os livros e documentos de escrituração comercial e fiscal à autoridade tributária;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido ou deixar de atender ao estabelecido no art. 18 desta lei.

c) Art. 539, inciso I, do RIR/94, *verbis*:



Art. 539 – A autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica, inclusive da empresa individual equiparada, que servirá de base de cálculo do imposto, quando:

I – o contribuinte sujeito 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.

No caso em apreço, restou demonstrado que, além de não manter a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, o sujeito passivo deixou de elaborar as demonstrações contábeis. Intimado e reintimado a apresentar o livro de registro de inventário, o contribuinte não apresentou, não solicitou prorrogação de prazo para apresentá-lo, enfim, não cogitou em momento algum, no curso do procedimento fiscal, sobre a possibilidade de escriturá-lo. Agora, o acórdão recorrido está transferindo esse ônus para a Fiscalização.

Ora, com o devido respeito ao ilustre relator do acórdão recorrido, entendo que inexistente tal ônus à Fiscalização. Ao contrário, o ônus de escriturar é do sujeito passivo. O ônus de apresentar os livros fiscais e comerciais à Fiscalização é do sujeito passivo. E se não o faz, a lei autoriza arbitrar o lucro, isto porque, no caso do Livro de Registro de Inventário, a sua apresentação se faz necessária em razão da apuração do custo dos produtos vendidos, que integra o cálculo das receitas operacional, que serve à apuração do lucro líquido, o qual permite a determinação do lucro real.

Da mesma forma, as demonstrações contábeis de cada exercício permitem à Fiscalização verificar a apuração dos resultados efetuada pelo sujeito passivo. E se a lei autoriza o arbitramento do lucro quando o sujeito passivo deixa de elaborá-las, é porque concebe que esse ônus é do sujeito passivo pois, fosse a intenção do legislador transferir esse ônus para a Fiscalização, tal como fez o acórdão recorrido, a letra da lei deveria ser algo do tipo: inviabilizar, de qualquer forma, a apuração pela Fiscalização das demonstrações financeiras. Ou, no caso do livro Registro de Inventário: inviabilizar, de qualquer forma, a apuração dos estoques iniciais e finais por período de apuração.

Assim, por entender que é condição suficiente ao arbitramento do lucro, a falta de apresentação dos livros comerciais ou fiscais, ou a sua apresentação sem observância à legislação comercial e fiscal, bem como a não elaboração das demonstrações financeiras consoante determina a legislação fiscal (o que inclui a observância ao período de apuração determinado conforme a legislação tributária), manifesto-me por DAR PROVIMENTO ao recurso da Fazenda Nacional, no sentido de restabelecer as exigências relativas aos anos-calendários de 1992 a 1994, que haviam sido exoneradas pela decisão recorrida.

É como voto.


Adriana Gomes Rêgo - Relatora