



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.010037/00-46  
Recurso nº : 129.024  
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1998 e 1999  
Recorrente : INCA COMBUSTÍVEIS LTDA  
Recorrida : DRJ-CAMPINAS/SP  
Sessão de : 19 de junho de 2002  
Acórdão nº : 103-20.943

**LUCRO ARBITRADO.** Ao fazer a opção pela entrega da DIRPJ pelo Lucro Real, o contribuinte deve transcrever para esta Declaração os dados inseridos nos livros fiscais e comerciais. À falta da apresentação destes livros, mormente após diversas intimações, bem como dos documentos que embasaram a escrita contábil, torna-se imperioso o arbitramento do lucro. É obrigação acessória do sujeito passivo a manutenção de escrituração regular de seus livros fiscais, não cabendo ao fisco o dever de elaborá-los, mais, tão-somente, auditá-los.

**ARBITRAMENTO – PERCENTUAL** - Em não se tratando da hipótese legalmente prevista - revenda de combustíveis, para consumo - aplica-se a regra prevista no caput do art. 15 da Lei n.º 9.249, de 1995, que estabelece o percentual de 9,6% para determinação do lucro arbitrado.

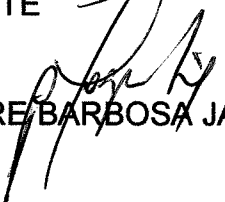
**ARBITRAMENTO - MULTA AGRAVADA** - A apresentação de declaração de inatividade, ainda que inverídica, não, tem o condão, por si só, de provar o dolo, necessário a caracterizar o agravamento da penalidade.

**CSSL – EXIGÊNCIA REFLEXA** - Em se tratando de exigência reflexa, a ela aplica-se a mesma decisão adotada em relação ao lançamento principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INCA COMBUSTÍVEIS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa de lançamento *ex officio* ao seu percentual normal de 75% (setenta e cinco por cento), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE  
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.010037/00-46  
Acórdão nº : 103-20.943

FORMALIZADO EM: 31 JUL 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EUGÊNIO CELSO GONÇALVES (Suplente Convocado), MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO e VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.010037/00-46

Acórdão nº : 103-20.943

Recurso nº : 129.024

Recorrente : INCA COMBUSTÍVEIS LTDA

## RELATÓRIO

Trata-se dos Autos de Infração relativos do Imposto sobre s Renda das Pessoas Jurídicas e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, lavrados, em 13/12/2000, que constituíram crédito tributário, com multa qualificada e demais acréscimos legais cabíveis até a data da lavratura, devido à apuração das irregularidades assim descritas no Termo de Constatação IRPJ/CSL de fls. 263/265:

### ***"Contexto***

*No curso da ação fiscal desenvolvida junto ao contribuinte em epigrafe, foram lavrados até o presente 6 termos, nas seguintes datas: 31/07/2000, 23/08/2000, 25/08/2000, 20/09/2000, 09/10/2000 e 01/11/2000.*

*Em todos os termos foram solicitados os livros Diário, Razão e Lalur desde o início das atividades até junho/2000, não apresentados até a presente data.*

Isto posto, a empresa ficou sujeita ao arbitramento do lucro nos ano-calendário de 1998 e 1999, como segue.

### ***Ano-calendário 1998***

*O contribuinte apresentou a Declaração do IRPJ do ano-calendário de 1998 como inativa, não tendo apresentado as DCTFs do período.*

*Observa-se porém que no Livro Registro de Saídas apresentado, cópia em anexo, constam receitas do mês de fevereiro a dezembro, cujo valor total no ano-calendário totalizou R\$ 27.048.709,88.*

*Em anexo a correspondência de 17 de outubro de 2000, a empresa apresentou cópia de NFs de fevereiro a abril. Em correspondência de 30 de outubro de 2000, a empresa informou que as demais NFs de 1998 (maio a dezembro) foram extraviadas.*

*De qualquer forma, as NFs de fevereiro a abril conferem com as indicadas no Livro Registro de Saídas, sendo que estão sendo anexadas, a título ilustrativo, cópia de algumas notas.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.010037/00-46  
Acórdão nº : 103-20.943

*Isto posto, considerando-se que a empresa não apresentou a escrituração contábil, apesar de ser intimada por 6 (seis) vezes, ficou sujeita ao arbitramento do lucro, que será feito com base nas receitas escrituradas no Livro de Saídas, as quais estão sintetizadas na PLANILHA 4 em anexo.*

*Considerando-se que a atividades da empresa é o comercio atacadista de álcool carburante, gasolina e demais derivados de petróleo, revendendo as mercadorias para comerciantes varejistas (postos de combustível), sua atividade não se enquadra como revenda para consumo. Isto posto, o coeficiente de arbitramento a utilizar é o de 9,6%.*

*Ressalta-se também que a empresa não apresentou as DCTFs do ano-calendário de 1998, apesar de obrigada a fazê-lo, em função das receitas auferidas, e tampouco não foram encontrados quaisquer recolhimentos a título de IRPJ e Contribuição Social.*

*Considerando-se que apesar da magnitude das receitas escrituras, a empresa entregou a Declaração de IRPJ como inativa, ficou sujeita ao agravamento da multa de ofício, prevista no art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/96.*

**Ano-calendário 1999**

O contribuinte apresentou a DIPJ/2000, referente ao ano-calendário de 1999 com base no lucro real anual, com um lucro real de R\$ 895.193,24.

Observa-se porem diversas inconsistências nos valores informados, como segue:

Informou como custo o valor de R\$3.605.646,76, referente somente à "compra de mercadorias à vista".

Informou como despesa operacional somente alugueis no valor R\$ 5.400,00.

Dessa forma, o lucro operacional resultou:

|                                    |                |
|------------------------------------|----------------|
| Receita de revenda de mercadorias: | 4.506.240,00   |
| (-) Custo:                         | (3.605.646,76) |
| Despesa operacional:               | (5.400,00)     |
| = Lucro Operacional:               | 895.193,24     |



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.010037/00-46  
Acórdão nº : 103-20.943

O valor da renda de mercadorias indicada (4.506.240,00) também não confere com o indicado no Livro de Saídas (4.159.061,18), conforme sintetizado na PLANILHA 5 em anexo.

Informou no Ativo Circulante somente a conta CAIXA, com idênticos valores em 31/12/98 e 31/12/99 (R\$ 30.000,00), o qual coincide com o valor do Capital Social de 31/12/98.

*Informou no Ativo Realizável a Longo Prazo, conta Clientes, o valor de R\$ 4.506.240,00, o qual coincide com o valor das receitas de todo o ano-calendário 199. Ou seja, a totalidade das receitas do ano não teria sido recebida no próprio ano. Tal informação está divergente com as Nfs de Saída, onde constam as datas de vencimento das faturas coincidentes com as datas de emissão. Vide, por exemplo, NF. N.º 12, de 08/07/99 e NF N.º 63, de 11/12/99.*

*Não informou qualquer valor no Ativo Permanente.*

*Informou no Passivo Circulante, conta fornecedores, o valor de R\$ 3.611.046,76, a qual coincide com a soma do valor dos custos e das despesas operacionais. Ou seja, todas as compras e despesas do ano não teriam sido pagas no próprio ano. Tal informação também está divergente com as NFs de compras da PETROBRÁS, onde constam como "vendas a vista". Vide, por exemplo NF N.º 50.536, de 26/11/99, NF N.º 52.582, de 16/12/99 e NF N.º 53.487, de 27/12/99. Verifica-se também, no demonstrativo "NOTAS FISCAIS EMITIDAS CONTRA INCA COMBUSTÍVEIS LTDA.", elaborada pela PETROBRÁS, em atendimento a Ofício SEFIS/DRF/Campinas nº 291/2000, as quais estão sendo entregues cópias ao contribuinte das diversas NFs de*

*FATURAMENTO ANTECIPADO (operação 121), ou seja, as NFs foram pagas antecipadamente.*

Tais informações permitiram que fosse apurado um lucro operacional de R\$ 895.193,24, o qual, após deduzido o imposto de renda e a contribuição social, resultou em um lucro líquido de R\$ 587.971,24, do qual ele teria se utilizado de R\$ 570.000,00 para aumento do capital social.

Observa-se então que, segundo as informações do DIPJ, a empresa não teria tido nenhum movimento financeiro no ano, ou seja, a totalidades das compras não teria sido paga e a totalidade das vendas não teria sido recebida. Tais informações, conforme já comprovado nos itens "f" e "h", estão divergentes com as NFS de Entrada e de Saída.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.010037/00-46  
Acórdão nº : 103-20.943

Conclui-se que não foi realizada a escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais. A confirmar tal entendimento, a mesma não foi entregue, apesar de intimada por 6 (seis) vezes.

Ressalte-se também que nas DCTFs entregues (1º, 2º e 3º trimestre) não foram indicados quaisquer débitos, sendo que a do 4º trimestre não foi entregue. Não foram encontrados também quaisquer recolhimentos a título de IRPJ e Contribuição Social.

Considerando-se as inconsistências da DIPJ/2000, já descritas, e a não apresentação da escritura, ficou sujeita ao arbitramento do lucro, bem como ao agravamento da multa de ofício, prevista no art. 44, inciso II, da Lei 9.430/96.

O arbitramento será feito com base nas receitas indicadas no Livro de Saídas apresentado em 28/11/00, os quais estão sintetizados na PLANILHA 5 em anexo. O coeficiente de arbitramento a utilizar é o de 9,6%, conforme já justificado no ano anterior.

**Considerações Finais.**

Por entender configurada a hipótese do art. 1º, inciso I, do Decreto 2.730/98, crime contra a ordem tributária, tipificado no art. 2º, inciso I, da Lei 8.137/90, representarei perante a Delegada da Receita Federal em Campinas, em processo distinto.”.

Inconformada com as exigências fiscais, a contribuinte, por intermédio de seu representante legal, ofereceu impugnação, em 12/01/2001, apresentando em sua defesa as seguintes razões de fato e de direito.

Afirma que, em função da atividade exercida pela empresa – basicamente a revenda de combustíveis - a fiscalização teria tido condições de apurar os tributos devidos, sem lançar mão do arbitramento de lucros.

A partir de ensinamentos doutrinários e jurisprudências, tece considerações acerca do arbitramento dos lucros, como medida excepcional; como um dos meios de se chegar à verdade material em face da inexistência ou imprestabilidade da contabilidade dos contribuintes, quando não merece fé ou apresentar indícios de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.010037/00-46  
Acórdão nº : 103-20.943

fraude; como uma forma alternativa de que o ente público pode se valer quando não segue compor a base de cálculo do tributo. E assim, conclui:

“13. Como se vê, o arbitramento, essencialmente, é um tipo de lançamento do qual o Fisco se vale quando não possui qualquer possibilidade de reconstituir a apuração do contribuinte fiscalizado”.

...

15. No caso em tela, o fisco dispunha de elementos que poderiam determinar, com maior precisão a base de cálculo real do IRPJ. Aliás por meio desses elementos seria possível reconstituir praticamente toda a apuração da IMPUGNANTE”.

Assinalando que a atividade precípua da empresa seria a revenda de combustíveis, sustenta que o resultado adviria do simples confronto entre os valores das receitas das vendas e dos custos relativos às compras, consignados nos Livros Registros de Saídas e Entradas, apresentados à fiscalização, e cujos registros foram confirmados, respectivamente, pelas informações prestada pela Petrobrás e pelas Notas Fiscais emitidas pela atuada.

Em suas palavras:

“24.(...), o que se pode perceber é que o AFRF validou as informações que possibilitavam a mensuração de praticamente, ele também validou o total d sua Receita de Vendas.

25. De igual modo, e como já mencionado anteriormente, ele também validou o total da sua Receita de Vendas.

26. Em sendo assim, o que percebe é que e o AFRF investigasse com a profundidade imposta pela legislação , poderia recompor praticamente toda a apuração do Lucro Real (vendas menos compras), ignorando as despesas gerais, de modo que resta claro o fato de que o arbitramento em tela foi absolutamente desnecessário”.

Crítica, também, o coeficiente de lucratividade adotado pela fiscalização de 9,6%, afirmando que o art. 532 do RIR/99 estabelece o percentual de 1,92% para



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.010037/00-46  
Acórdão nº : 103-20.943

apuração do lucro arbitrado de empresas dedicadas à revenda, para consumo, de combustíveis derivados de petróleo ou álcool.

Transcreve Tabela elaborada pela Agencia Nacional de Petróleo, de forma a subsidiar suas colocação no sentido de a margem de lucro das distribuidoras não atingir os 9,6% imputados pela fiscalização, arrematando, assim, suas arguições:

*" 47. Ante tudo isso, I. Delegado, como é que a Impugnante aceita uma presunção de lucro de 9,6%? Como é que se pode arbitrar o lucro em um valor muito superior aquele divulgado pela própria Autarquia Federal (ANP) encarregada de aferir o índice real nas operações do setor?"*

Solicita, ainda, a exclusão da exigência de parcela do débito relativo ao ano-calendário 1999, que já teria sido confessado na DIPJ e incluído no "Termo de Opção pelo Parcelamento Alternativo ao Refis – Programa de Recuperação Fiscal", apresentado copia de Darf relativo ao pagamento da primeira e segunda parcelas.

Com relação à aplicação da multa qualificada, defende não ter havido qualquer investigação e comprovação acerca das circunstancias caracterizadoras do evidente intuito de fraude.

Analizando a fundamentação utilizada pela fiscalização para aplicação da multa qualificada, no ano-calendário de 1998, conclui que o principal motivo de referida imputação seria o fato da empresa ter entregado Declaração de Inatividade, e defende-se nos seguintes termos:

*"82. (...) até parece que a Impugnante, propositadamente, entregou Declaração de Rendimentos declarando sua inatividade para fraudar o Fisco Federal.*

83. A referida autoridade fiscal, todavia, omitiu que no ano-calendário imediatamente anterior (1997) a Impugnante estava efetivamente inativa e havia apresentado declaração de inatividade (Doc. 08), fato este que foi levado ao conhecimento do AFTR, que o acatou. Aliás, tanto acatou



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.010037/00-46  
Acórdão nº : 103-20.943

que não efetuou qualquer questionamento em relação ao aludido ano-calendário..

*84. Em sendo assim, não seria muito mais plausível o AFRF acreditar que a IMPUGNANTE, ao enviar a Declaração de Inatividade relativa ao ano-calendário 1998 o fez por um equívoco, já que, como se disse, este mesmo procedimento foi adotado no ano-calendário imediatamente anterior?"*

...  
*"86. Convenhamos, o fato em si mesmo considerado da IMPUGNANTE ter entregado a declaração de rendimentos acima mencionada, não tem o condão de provar nada!"*

*Questiona, por vias transversas, a imparcialidade da autoridade lançadora, que teria divagado e efetuado ilações de cunho subjetivo, desprovidas de respaldo fático e documental, utilizando-se de "conjecturas subjetivas, decorrentes das convicção pessoais do AFRF" para fundamentar a aplicação do agravamento da penalidade (conforme se depreende das fls. 301 da peça impugnatória).*

Em seu entender, com relação ao ano-calendário de 1999, o agravamento da penalidade seria um simples reflexo do arbitramento, não estando especificamente fundamentada e demonstrada a existência de fraude.

*"94 Em momento algum o AFRF demonstrou que houve evidente intuito de fraude!"*

*95. A despeito disso, de forma precipitada lançou a multa de 150% com base em três breves linhas de argumentação as quais foram dedicadas a justificar o arbitramento do lucro (e não o evidente intuito de fraude, como requer a aplicação dessa multa)".*

Em face da alegada carência de fundamentação, pleiteia o cancelamento da multa qualificada por cerceamento do direito de defesa.

Reiterou os mesmos argumentos em relação à exigência reflexa de Contribuição Social os Lucros.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.010037/00-46  
Acórdão nº : 103-20.943

A Delegacia de Julgamento de Campinas, por meio da Decisão 1055, de 30 de julho de 2001, deu provimento parcial à impugnação, para excluir os valores dos tributos declarados da DIPJ do ano-calendário de 1999, tendo ementado a sua decisão na forma abaixo.

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ  
Ano-calendário: 1998, 1999

Ementa: Lucro Arbitrado.

Não compete à fiscalização a apuração do lucro real das empresas. A desoneração da contribuinte do cumprimento de obrigação acessória a ela legalmente imputada, implicaria um desvirtuamento dos fins precípuos da atividade de fiscalização e da própria definição legal do lucro real, enquanto base na escrituração comercial e fiscal. Na ausência desta, a fiscalização obrigatoriamente deve optar pelo arbitramento dos lucros.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ  
Ano-calendário: 1998, 1999

Ementa: Percentuais de arbitramento.

Não se trata da hipótese legalmente prevista de revenda de combustíveis, pra consumo, aplica-se a regra prevista no caput do art. 15 da Lei n.º 9.249, de 1995, que estabelece o percentual de 9,6% para determinação do lucro arbitrado.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário  
Ano-calendário: 1998

Ementa: Multa qualificada

A apresentação de declaração de inatividade, ao permitir a subtração da incidência tributária dos resultados auferidos no desempenho da atividade e, ainda, a aparente regularidade fiscal da empresa, tem o condão de provar a má-fé da contribuinte, por estar configurada a falsa declaração, tende a retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário  
Ano-calendário: 1999

Ementa: Multa qualificada.

10



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.010037/00-46  
Acórdão nº : 103-20.943

Deve ser afastada a aplicação da multa qualificada, já que inexiste, na autuação, fundamento próprio para a sua exigência, sendo um mero reflexo do arbitramento dos lucros.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE"**

Intimada da Decisão retromencionada, em 14/09/2001 – fl. 360, a contribuinte ingressou com Recurso Voluntário de fls. 361/382, em 15 de outubro de 2001, que vem acompanhado de xerocópia de despacho proferido em sede de ação ordinária com pedido de antecipação de tutela, onde o MM. Juiz da 4ª Vara da Justiça Federal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro, Foro da Baixada Fluminense, nos autos do processo 2001.5110003744-9, deferiu a referida antecipação de tutela para assegurar à autora o direito de recorrer à 2ª Instância Administrativa, sem a necessidade do depósito prévio em dinheiro, de 30%.

O Recurso em questão não traz nenhuma inovação, limitando-se a repetir as razões expendidas em sede de impugnação.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.010037/00-46  
Acórdão nº : 103-20.943

V O T O

Conselheiro: ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, Relator:

O recurso é tempestivo e vem acompanhado de provimento judicial, dispensando o depósito recursal de que trata da Medida Provisória 2.176-79-01.

Primeiramente, há que se dizer que não há reparos a fazer na decisão recorrida, eis que esta analisou com acuidade a matéria de fato e de direito envolvida, cabendo, a esta Casa, uma vez que a parte irresignada nada trouxe de novo em seu recurso, reexaminar a questão, iniciando pelo cabimento ou não do procedimento de arbitramento dos lucros.

Fundamentam a exigência as disposições do art. 47, inciso III, da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, consolidadas no art. 530, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999:

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

*...*

*III – o contribuinte **deixar de apresentar** à autoridade tributaria os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal (...)" – [Grifos acrescidos].*

Primeiro, é importante frisar que é incontroverso o fato de que a contribuinte, apesar de regular e reiteradamente intimada, durante quatro meses, deixou de apresentar à fiscalização os Livros Diário, Razão e Lalur, relativos aos períodos de apuração objeto da presente autuação.

Despiciendo lembrar, ainda, que os referidos documentos são essenciais para amparar a apuração do lucro real, tanto que dispositivos específicos do Regulamento do Imposto de Renda e da própria lei comercial, especialmente, a lei das sociedades anônimas, que se aplica subsidiariamente às demais modalidades societárias, determinam a obrigatoriedade de sua escrituração;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.010037/00-46  
Acórdão nº : 103-20.943

*"Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da Lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica."*

....

*"Art. 259. A pessoa jurídica tributada com base no lucro real deverá manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizadas para resumir e totalizar, por conta ou subconta, ao lançamentos efetuados no Diário, mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação."*

*§2º A não manutenção do livro de que trata este artigo, as condições determinadas, implicará o arbitramento do lucro da pessoa jurídica."*

*"Art. 260. A pessoa jurídica, além dos livros de contabilidade previstos em leis e regulamentos, devera possuir os seguintes:*

...

*III – de Apuração do Lucro Real – Lalur".*

Destarte, tendo em vista a falta de apresentação dos livros contábeis e fiscais obrigatórios para conferir autenticidade à apuração do lucro real, não restou à fiscalização outro instrumento, legalmente previsto, diga-se de passagem, para apuração dos montantes tributáveis, senão o arbitramento dos lucros.

Ressalte-se, ainda, que, apesar da contribuinte haver apresentado a DIRPJ 1999 (ano-calendário de 1998) como empresa inativa, o procedimento fiscal apurou, por meio do Livro Registro de Saída e pelas Notas Fiscais apresentadas que, contrariamente ao declarado, a empresa efetivamente operou no período em questão, tendo auferido receita de R\$24.048.709,88 (vinte e sete milhões de reais) no ano, conforme demonstrativo de fls. 266.

Ademais, na DIRPJ 2000 (ano-calendário de 1999), a contribuinte optou, expressamente, pelo regime do lucro real. Todavia, deixou de cumprir requisitos obrigatórios para amparar a sua opção, quais sejam: a escrituração do livro Diário; Razão e Lalur – os quais se constituem no mínimo, necessário e obrigatório, a possibilitar a aferição de sua regularidade comercial e fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.010037/00-46  
Acórdão nº : 103-20.943

Em seu recurso, a contribuinte se limita a questionar o porque de a fiscalização não ter suprido omissão da empresa, mediante a apuração do lucro real com base nas receitas e nos custos escriturados no Livro Registro de Saídas e no Livro Registro de Entradas, respectivamente, visto que a veracidade dos mesmos teria sido confirmada mediante o confronto com as notas fiscais emitidas e com as informações prestadas pela fornecedora - Petrobrás.

Em primeiro lugar, porque não compete à fiscalização a apuração do lucro real das empresas. Admitir-se a desoneração da contribuinte do cumprimento de obrigação acessória a ela legalmente imputada, implicaria não apenas um desvirtuamento dos fins precípuos da atividade de fiscalização, mas, principalmente, da própria definição legal do lucro real, enquanto base de cálculo do imposto sobre a renda.

Por outro lado, porque a responsabilidade da contribuinte pela apuração do lucro real está definida em preceitos legais, consolidados no Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994, a saber:

"Art. 220. Ao fim de cada período-base de incidência do imposto, o contribuinte devesse apurar o lucro líquido mediante a elaboração, com observância das disposições da Lei comercial, do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do período-base e da demonstração de lucro ou prejuízo acumulados.

*§1º O lucro líquido do período devesse ser apurado com observância das disposições da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro 1976 .*

*§ 2º No caso de apuração mensal do lucro real, o balanço ou balancete devesse ser transcrito no Diário ou no Livro de Apuração do Lucro Real – Lalur."*

...  
"Art. 222. Completada a ocorrência de cada fato gerador do imposto, o contribuinte devesse elaborar demonstração do lucro real, discriminado:

*I – o lucro líquido do período-base de incidência;*

*II – os lançamentos de ajuste do lucro líquido, com a indicação, quando for o caso, dos registros correspondentes na escrituração comercial ou fiscal;*

*III – o lucro real.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.010037/00-46  
Acórdão nº : 103-20.943

*Parágrafo único. A demonstração do lucro real devesse ser transcrita no livro de Apuração do Lucro Real."*

Posta a obrigatoriedade da escrituração e da apuração do lucro real pela contribuinte – quando assim optar - o art. 223 do mesmo diploma legal, vem definir os fins precípuos da atividade de fiscalização:

*"Art. 223. A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita à verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livro e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.*

*§ 1º A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais."*

Diante de tal traçado, dúvidas não restam de que cumpre à fiscalização a verificação da regularidade da determinação do lucro real pela contribuinte e não a substituição desta no cumprimento das obrigações acessórias indispensáveis para a regular apuração do montante tributável com base no lucro real.

Na verdade, a lei vai além, deixando claro que a determinação do lucro real, decorre, obrigatoriamente, da escrituração os livros comerciais e fiscais obrigatórios, de forma que, na ausência destes, não subsiste a apuração do imposto devido com base no lucro real eis que se torna impossível a aferição daquelas informações pela autoridade fiscal.

Na forma da Lei, portanto, como o lucro real é a base de cálculo do imposto de renda apurada com base na escrituração comercial e fiscal, na ausência desta, a fiscalização obrigatoriamente deve optar por outra base de cálculo, providência esta corretamente adotada pelos agentes fiscais no presente caso.

Pode-se objetar, ainda, contra a tese da Impugnante, que, sendo o lucro real, o lucro líquido do período-base ajustado pelas adições, ajustado pelas adições,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.010037/00-46  
Acórdão nº : 103-20.943

exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas em Lei, obviamente não se restringe às receitas e custos registrados nos Livros de Registro de Saídas e Entradas, ainda mais, quando tal escrituração não é uma representação fidedigna da contabilização efetivada nos livros comerciais e fiscais obrigatórios e não devidamente acompanhada da documentação que lhe dá suporte.

Diante de tais fatos, por entender estar correto o arbitramento efetuado, nego provimento ao recurso voluntário.

## 2. Arbitramento - Base de Cálculo - Percentual

Discute-se aqui, a correção ou não da aplicação do percentual do lucro arbitrado, alocado no patamar de 9,6% pela fiscalização, enquanto a recorrente, defende a aplicação do percentual de 1,92%, porquanto entende enquadrar-se na atividade de revenda, para consumo, de derivado de petróleo, álcool etílico, carburante e gás natural, ou seja, varejista, consoante prevê o inciso I, do § 1º, do art. 15, da Lei 9.249/95.

Assim, o cerne da questão é definir se a atividade praticada pela recorrente enquadra-se nos ditames do inciso I, do § 1º, do art. 15, da Lei 9.249/95, ou seja, se ela se dedica à revenda, para consumo, de derivado de petróleo, álcool etílico, carburante e gás natural

A questão, a meu sentir, é exclusivamente de prova. Compulsando os autos, verifica-se à folha 296, o contrato social da recorrente, onde, na cláusula 5ª, que trata do objeto societário, anuncia o seguinte:

“Aquisição, armazenamento e comércio de combustíveis líquidos, derivados de petróleo, álcool e outros combustíveis automotivos a granel.

Armazenamento e transporte de derivados de petróleo e demais combustíveis líquidos a granel, através de veículos próprios, arrendados ou de terceiros.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.010037/00-46  
Acórdão nº : 103-20.943

Locação e empréstimo de equipamentos para armazenagem, medição, controle de qualidade e comércio de combustíveis e outros derivados de petróleo.

...

Da leitura da disposição contratual acima transcrita, tem-se claro que a venda no varejo não é, sequer, objeto do contrato social da empresa, que somente comercializa seus produtos a **granel** ou **envasados**.

Não fosse assim, as notas fiscais de venda, de emissão da recorrente, que se encontram acostadas, às folhas 184, 185, 186, corroboram a conclusão de que a empresa somente se dedica à venda de combustíveis no atacado.

Nestas condições, não há reparos a fazer na autuação e na decisão de primeiro grau, uma vez que o artigo 16 e o "caput" do artigo 15, da Lei 9.249/95, são claros ao definir a base de cálculo, para casos de arbitramento:

"Art. 15 A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995."

Art. 16 O lucro arbitrado das pessoas jurídicas será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta, quando conhecida, dos percentuais fixados no art. 15, acrescidos de vinte por cento."

Assim, uma vez que a recorrente não tem por objetivo social a revenda de combustíveis no mercado do varejo, correta a aplicação da regra geral prevista no "caput" do artigo 15, ou seja, 9,6%, não havendo lugar, nesta esfera, para discussão acerca da correção ou não do índice de lucratividade estipulado na lei.

Recurso negado.

3. Multa Agravada – Ano-Calendário 1998

A recorrente, no ano-calendário de 1998, apresentou declaração de inatividade, entretanto, tal declaração revelou-se inconsistente, uma vez que se



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.010037/00-46  
Acórdão nº : 103-20.943

comprovou o faturamento anual da ordem de R\$ 27.048.709,88 (vinte e sete milhões, quarenta e oito mil, setecentos e nove reais e oitenta e oito centavos), conforme demonstrativo de fl. 266.

Tal fato, sem sombra de dúvida, pode caracterizar uma ação dolosa que vise omitir e/ou impedir ou, ainda, retardar o conhecimento do fisco acerca da existência do fato gerador de obrigação tributária ou pode ser fruto de erro ou da contribuinte.

Todavia, a alegação da recorrente de mero equívoco, quando da elaboração e entrega da declaração de inatividade não foi rebatida pelo fisco com prova inequívoca de que tal fato tenha sido praticado com dolo, ou seja, com a intenção de fraudar o fisco.

Em tais condições, dou provimento ao recurso, para excluir a multa qualificada, reduzindo-a ao patamar ordinário de 75%.

Recurso negado.

CSSL – EXIGÊNCIA REFLEXA

Em se tratando de exigência reflexa, a ela dever-se-á aplicar a mesma decisão adotada em relação ao lançamento principal.

**CONCLUSÃO**

Diante dos fatos acima expostos, voto no sentido de dar provimento parcial do recurso voluntário.

Sala das Sessões-DF., em 19 de junho de 2002

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE