



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10865.721343/2013-18</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1202-002.323 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	30 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SNAKE BY ZEQUINHA COMERCIO DE MOTOCICLETAS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

ARBITRAMENTO.

O imposto será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte, tributado com base no lucro real, mantiver escrituração que contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária ou determinar o lucro real.

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

Ano-calendário: 2008

CSLL. PIS. COFINS. TRIBUTOS REFLEXOS.

Aplica-se o mesmo racional para os tributos reflexos.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os autos acima identificados.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**LIANA CARINE FERNANDES DE QUEIROZ – Relatora**

*Assinado Digitalmente*

**LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por SNAKE BY ZEQUINHA COMERCIO DE MOTOCICLETAS LTDA em face do Acórdão n. 02-95.578 - 4ª Turma da DRJ/BHE (fls. 3.669-3.678), que indeferiu a impugnação apresentada pela autuada, ora recorrente, mantendo integralmente os créditos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS lançados.

O acórdão recorrido restou da seguinte forma ementado:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ**

**EXERCÍCIO: 2009**

**LIVROS OBRIGATÓRIOS**

Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individualizado, sendo obrigatória sua autenticação no órgão competente do Registro do Comércio.

**ARBITRAMENTO**

O imposto será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte, tributado com base no lucro real, mantiver escrituração que contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária ou determinar o lucro real.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**Exercício: 2009**

**ATIVIDADE VINCULADA**

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.  
Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Transcrevo, do Acórdão de Impugnação, o relatório processual:

#### AÇÃO FISCAL

Contra a sociedade acima qualificada foram lançados os Autos de Infração de fls. 5 a 48, que lhe exigem o pagamento de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Contribuições para PIS/PASEP e COFINS, como se vê abaixo:

TRIBUTOS LANÇADOS, EM R\$ - EXERCÍCIO DE 2009				
TRIBUTOS	VALOR	JUROS	MULTA	TOTAL
IRPJ	209.861,75	95.963,23	157.396,32	463.221,30
CSLL	101.276,96	46.411,56	75.957,73	223.646,25
COFINS	288.058,00	134.678,66	216.043,52	638.780,18
PIS/PASEP	62.412,58	29.180,39	46.809,44	138.402,41
<b>SOMA</b>	<b>661.609,29</b>	<b>306.233,84</b>	<b>496.207,01</b>	<b>1.464.050,14</b>

O lançamento de IRPJ, do qual derivam os demais, decorreu da verificação do cumprimento de obrigações tributárias por parte da interessada, durante a qual se apurou o que se relata no corpo do respectivo Auto de Infração, como se expõe a seguir.

Razão do arbitramento no(s) período(s):  
03/2008 e 06/2008

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro Real, em virtude dos erros e falhas abaixo enumerada:

Ausência em sua escrituração contábil da movimentação financeira efetuada no Banco Itaú;

Lançamentos mensais pela totalização a crédito e a débito ocorridos em suas contas correntes no Banco Bradesco contra a conta Caixa sem utilização de Livros Auxiliares;

Ausência de registro de seu Livro Diário relativo ao ano calendário 2008 nos órgãos competentes de registro.

[...]

**Razão do arbitramento no(s) período(s):  
09/2008 e 12/2008**

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro Real, em virtude dos erros e falhas abaixo enumerada:

Ausência em sua escrituração contábil da movimentação financeira efetuada no Banco Itaú;

Lançamentos mensais pela totalização a crédito e a débito ocorridos em suas contas correntes no Banco Bradesco contra a conta Caixa sem utilização de Livros Auxiliares:

Ausência de registro de seu Livro Diário relativo ao ano calendário 2008 nos órgãos competentes de registro.

[...]

O Termo de Verificação de Infração Fiscal de fls. 49 a 64 informa que

4. A Fiscalizada apresentou a DIPJ - Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica - (arquivamento ND 1413900) e a DACON — Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais, para o ano-calendário de 2008, com os campos destinados a receber valores, totalmente "ZERADOS".

Optou pelo regime de tributação sob a forma do lucro real trimestral.

5. Apresentou a DCTF para o ano-calendário de 2008, consignou valores de IRPJ e CSLL apenas para os 3º e 4º Trimestres. Com relação ao PIS e à COFINS, deixou de efetuar o recolhimento e declaração de quaisquer montantes

A seguir, expõem-se os principais atos procedimentais levados a efeito:

DATA	ATO
23/mar/2011	Ciência pessoal do Termo de Intimação Fiscal (TIF) nº 0143/11/01 e 0143/11/02, com cobrança de livros, documentos, demonstrações contábeis e fiscais e arquivos digitais contábeis.
De 7 /abr/2011 a 23/ago/2011	Sucessivos pedidos de dilação de prazo pela interessada, todos atendidos.
23/ago/2011	Apresentação de arquivos magnéticos.
30/ago/2011	Apresentação de livros fiscais.
19/set/2011	Intimação a apresentar Notas Fiscais de entradas, de saídas e de vendas.
21/out/2011	Apresentação das notas fiscais.
15/dez/2011	Emissão do Termo de Continuidade de Fiscalização (TCF) nº 0143/11/06
12/mar/2012	Pelo Termo de Intimação Fiscal e Devolução de Livros nº 0143/11/007, restituíram-se livros fiscais e intimou-se a interessada a esclarecer divergências entre declarações prestadas aos Fiscos Estadual e Federal.
20/mar/2012	Resposta da interessada, que disse tratar-se de um lapso de sua parte.
De 17/mai/2012 a 18/mar/2013	Emissão dos TCF numerados 0143/11/08 a 0143/11/13.
15/mai/2013	Termo de Constatação e Intimação Fiscal (TCIF) N° 0143/11/014, informando que <i>"seus livros Diário e Razão [...] continham vícios e erros de escrituração com relação à sua movimentação financeira que os tornavam imprestáveis para conferir o regular registro de todos os depósitos/créditos ocorridos em suas contas correntes, tornando impossível</i>
	<i>identificar a efetiva movimentação financeira e o destino e a origem dos recursos que transitaram pelas contas correntes da empresa".</i> Intimação a reescrever tais Livros e a <i>"autenticar seu Livro Diário no órgão competente"</i> , com registro de <i>"toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária, com observância das formalidades intrínsecas e extrínsecas pertinentes"</i> , <b>sob pena de arbitramento de lucro</b> . Tal intimação <b>não foi atendida</b> . Intimação a apresentar extratos bancários, com a devida justificativa dos valores creditados.
22/mai/2013	Atendimento parcial à intimação acima.

O Autor do feito observa que o "montante de R\$ 9.601.933,35 das vendas declaradas ao fisco estadual em GIAS coincidem com os registros constantes da escrita fiscal e contábil da Fiscalizada". Observa, também, que:

31. Após a análise da escrituração contábil da empresa, que foi disponibilizada pela própria em meio magnético, constatamos que a

Fiscalizada deixou de escriturar a movimentação financeira ocorrida na conta corrente nº 24025-6 mantida no Itaú (banco 341).

32. Outrossim, através dos Livros Diário e Razão, constatou-se que foi prática corriqueira da Fiscalizada para o ano-calendário de 2008 efetuar lançamentos mensais pelas totalizações ocorridas nos extratos bancários a débito e a crédito em suas contas nº 10300-4 e 11170-8 mantidas no Bradesco (banco 237).

Expõe exemplificadamente o método pelo qual a interessada escriturou no Livro Razão sua movimentação bancária e assinala:

36. [...] todas as vendas realizadas no ano de 2008, foram debitadas sempre na conta CAIXA tendo como contrapartida a conta REVENDA DE MERCADORIAS. Analisando essas operações, de forma simplista, suporíamos que todas as vendas de motocicletas foram pagas, sem exceção, em numerário.

37. Como se pode constatar, a Fiscalizada, adotando esse procedimento (débitos e créditos da conta CAIXA), tomou impossível ao Serviço de Fiscalização determinar com exatidão a matéria tributável decorrente dos negócios realizados pela empresa com seus clientes.

38. Conforme legislação de regência, a escrituração diária dos fatos contábeis é determinada pelo art. 258 do RIR/99 [...].

39. Reprise-se, a Fiscalizada realizou LANÇAMENTOS MENSAIS em seus Livros Diário e Razão para o ano-calendário 2008, impossibilitando a identificação da origem dos recursos que geraram sua movimentação financeira.

40. Quando Intimada a REESCRITURAR e registrar nos órgãos competentes seus Livros Diário e Razão referente ao ano-calendário 2008, dentro do prazo estipulado no Termo de Constatação e Intimação Fiscal N° 0143/11/014, a Fiscalizada não se manifestou e nem fez a recomposição de sua escrituração contábil, bem como, não apresentou nem fez menção à possível existência de livros auxiliares à escrituração contábil que detalhassem os lançamentos mensais ocorridos em suas contas correntes.

41. Conclui-se, dessa maneira, que a escrituração contábil da Fiscalizada possui vícios, erros e omissões com relação à sua movimentação financeira que a tornam imprestável para conferir o regular registro de todos os depósitos/créditos ocorridos em suas contas correntes, bem como, fazer a apuração correta de seu Lucro Real.

42. O Lucro da fiscalizada será arbitrado tendo em vista que a empresa possui escrituração imprestável à apuração do lucro real e à identificação da efetiva movimentação financeira da empresa, inclusive bancária, em conformidade com os mandamentos contidos nas alíneas a e b do inciso II do artigo 530 do Decreto nº 3.000 do RIR/99 [...].

Isto posto, o Autor do feito expõe como se calculou tal lucro e assinala que,

49. [...] de acordo com as informações e os documentos analisados no curso da presente Ação Fiscal, restou comprovado a omissão de receitas, uma vez que a Fiscalizada declarou ao fisco estadual faturamento de R\$ 9.601.933,35 para o ano-calendário de 2008 e apresentou ao fisco federal, declaração zerada (DIPJ). [...]

**IMPUGNAÇÃO**

Ciente em 24 de junho de 2013 (fl. 64), a interessada apresentou, em 24 de julho de 2013 (fl. 1.068), a impugnação de fls. 1.069 a 1.109, como segue.

Afirma que

[...] o cerne dos lançamentos ora combatidos tem como foco a suposta inexistência, por parte da autuada, de livros e documentos que dariam suporte à sua opção pelo regime do Lucro Real, levando o Fisco a adotar o amargo remédio do Arbitramento e com isso impondo uma tributação excepcionalmente alta e além da própria capacidade contributiva da autuada.

Descreve o segmento econômico no qual atua como sendo “altamente competitivo” e com “margem de lucratividade relativa extremamente pequena” e entende que “o regime do Arbitramento equivaleria a um confisco”.

Verbera o tempo que durou a ação fiscal e diz ter convivido “sob procedimento fiscal que [...] não é nada agradável, sempre causa desconforto e apreensão, exigindo, além disso, disponibilização de funcionários para atendimento específico”.

Embora reconheça que isto não desnatura nem macula o procedimento fiscal, considera que teria havido

*[...] finalização apressada da ação fiscal - CERTAMENTE PELO RECEIO DA DECADÊNCIA QUE VINHA OCORRENDO A CADA MÊS DE ATRASO -, ignorando as provas apresentadas, não se debruçando o Agente Fiscal sobre as mesmas para concluir sua investigação e trabalho”.*

Considera haver “atendido a TODAS as Intimações lavradas pelo Fisco” e questiona:

*Muito bem, se a fiscalizada, no dizer literal da Fiscalização, atendeu INTEGRALMENTE as exigências e apresentou Balanços e Balancetes, como pode, posteriormente, esta mesma Fiscalização arbitrar o Lucro, por não existir contabilidade regular, ou, no dizer do Fisco, ser a mesma “imprestável”? Afinal, como seria possível a alguma empresa elaborar Balanços e Balancetes sem que possuísse uma escrituração regularmente feita, na forma e contornos exigidos pelas normas contábeis? Que mágica seria essa?!*

Considera, ainda, que seria

*[...] inaceitável desqualificar toda a escrituração, regularmente feita e suportada por documentos hábeis e idôneos (juntados à presente impugnação), simplesmente por não estar o Livro Diário autenticado em Cartório ou por possuir escrituração na qual uma conta - Bancos - esteja lançada por totais mensais (sobre isto se falará também à frente) quando suas contrapartidas estão analiticamente registradas.*

Relembra que “SEMPRE optou pelo regime do Lucro Real (JUSTAMENTE PORQUE SEU LUCRO É ÍNFIMO, SE COMPARADO AO PERCENTUAL DO PRESUMIDO E, MAIS AINDA, AO DO ARBITRADO)”.

Admite que “deixou de registrar o Livro Diário no órgão competente”, mas considera que este “equivoco, [...] por se tratar de erro de natureza formal, não tem o condão de desclassificar a escrituração”. Acrescenta que a “contabilização englobada da conta Bancos [...] em nada prejudicou a apuração do resultado” e considera que “a emblemática classificação de imprestável que lhe pespegou o Agente Fiscal é, sendo menos o contundente possível, um verdadeiro disparate”.

Afirma que

*[...] em momento algum o Fisco questionou a movimentação bancária da fiscalizada, ao contrário, convalidou-a ao não exigir [...] que a contribuinte justificasse as origens dos recursos que permitiram a presença dos valores creditados em suas contas mantidas junto a instituições financeiras [...].*

Sob o título “2) – MÉRITO”, disserta sobre o instituto do arbitramento do lucro da pessoa jurídica, reprovando seu emprego no caso de “meros equívocos ou erros de natureza formal presentes nos Livros”.

Volta ao tema da “escrituração resumida (totalização mensal ou ausência) de contas bancárias, sem utilização de Livros Auxiliares” e do “não registro do Diário no órgão competente” para reafirmar que “a Fiscalização dispunha de todos os extratos bancários da Impugnante e [...] se entendesse que havia indícios de omissão de receitas em tais movimentações [...], poderia e deveria realizar os lançamentos devidos”.

Repisa o argumento de que

*[...] o fato de a escrituração comercial conter inconsistências em algumas poucas contas contábeis (na verdade uma só, de cunho patrimonial - Bancos) não implica, de pronto, sua imprestabilidade para fins de apuração do lucro real.*

Tece extensas considerações sobre os “resultados auferidos pela Impugnante no ano-calendário de 2008 e os recolhimentos realizados a título de IRPJ e CSLL”.

Afirma que

*[...] o condutor do feito tinha pleno conhecimento de que a empresa apresentava “prejuízo [...], mas [...] preferiu ignorar tal situação e tributar prejuízo!! alçando o regime*

*de apuração para o "Lucro Arbitrado", desqualificando uma escrituração completa e correta!*

Indaga:

*Como se pode imaginar que uma empresa [...] não disponha de controles contábeis sustentáveis que lhe permita sofrer uma tributação condizente com seu verdadeiro resultado? Como se pode crer que não teria contabilidade ou não a fizesse corretamente, sujeitando-se a se ver tributada sobre lucros inexistentes (ou prejuízos), simplesmente por não ter tais controles?*

Sob o título "DA DECADÊNCIA DO PIS E DA COFINS", afirma que "os cinco primeiros meses de 2008 (janeiro a maio), encontravam-se decaídos".

Os pedidos finais resumem e reiteram o acima exposto.

A interessada apresenta excertos doutrinários e jurisprudenciais.

Indeferidos todos os pedidos da impugnante no julgamento da DRJ, foram reiterados *ipsis litteris* no recurso voluntário interposto.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Liana Carine Fernandes de Queiroz** (Relatora):

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso voluntário.

### 1 PRELIMINAR DE NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL

Sustenta a recorrente, preliminarmente, a nulidade do procedimento fiscal, eis que, apesar de o procedimento fiscal ter durado por aproximadamente 27 meses (mais de dois anos,

portanto), não foram realizadas diligências suficientes pela fiscalização, que teria ignorado, ainda, completamente, todas as suas escritas fiscais – apesar da defendida regularidade de sua escrituração – vindo a lançar indevidamente tributos por arbitramento.

Tendo em vista que tal matéria se confunde com o próprio mérito da autuação, ocorrida por arbitramento, para os tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, transfiro o exame de tais alegações para o mérito, esposado no tópico 3 deste voto.

## 2 PREJUDICIAL DE DECADÊNCIA PARA OS LANÇAMENTOS DE PIS E DE COFINS DOS MESES DE JANEIRO A MAIO DE 2008

Em suas razões recursais, a autuada suscita prejudicial de decadência para os lançamentos de PIS e COFINS havidos com referência aos meses de janeiro a maio/2008, ao argumento de que a decadência estaria regulada pelo art. 150, § 4º, do CTN e, tendo em vista que a ciência dos lançamentos ocorreu em 24/06/2013, não seria mais possível lançar os valores relativos às competências indicadas (janeiro a maio/2008).

Em rebate a esta arguição, restou consignado no acórdão da DRJ o seguinte:

A interessada argui a decadência do direito da Fazenda Nacional ao lançamento das Contribuições para o PIS e para a COFINS nos meses de janeiro a maio de 2008, mas, **em consulta aos arquivos informáticos da RFB, constata-se que ela não realizou qualquer pagamento a este título no primeiro semestre daquele ano-base**; logo, aplica-se ao caso vertente o artigo 173 do CTN, não havendo porque acolher este argumento.

A recorrente afirma que a ausência de recolhimentos mensais das contribuições, nesse interstício temporal (janeiro a maio/2008), ocorreu em virtude de haver saldo credor de PIS e de COFINS períodos anteriores, suficientes à quitação dos valores devidos nos referidos meses; que, nessa circunstância, o prazo decadencial há de regular-se pelo art. 150, § 4º, do CTN.

Sem razão, contudo, a autuada. Conforme definido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Resp n. 973.733/SC, sujeito ao regime dos recursos repetitivos, a contagem do prazo decadencial na forma do art. 150, §4º, do CTN pressupõe o pagamento:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO.

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. O *dies a quo* do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-

se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(STJ, REsp n. 973.733/SC, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 12/8/2009, DJe de 18/9/2009)

O entendimento pela aplicação do art. 173, I, do CTN, para a contagem do prazo decadência não muda pelas razões apresentadas pela autuada; ou seja, a justificativa da recorrente para a ausência de pagamento – justamente por não ter apurado valores a pagar no regime de não-cumulatividade – não torna aplicável, ao caso, a contagem do art. 150, §4º, do CTN; sejam quais forem as razões, inexistiu pagamento, de modo que, para o fisco, a contagem do prazo de perecimento para o direito de lançar inaugura-se no primeiro dia útil do exercício subsequente.

Destaco, nesse sentido, julgado desta mesma Turma, em voto conduzido pela percuciente Relatoria do Conselheiro Andre Ulrich Pinto:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

ARBITRAMENTO DE LUCRO.

Sujeita-se ao arbitramento de lucros o contribuinte que, validamente intimado, não apresentar à fiscalização os livros e documentos que compõem sua escrituração contábil.

**DECADÊNCIA.**

**A notificação de que trata o art. 173, parágrafo único do Código Tributário Nacional, não tem o condão de alterar o termo inicial do prazo decadencial, caso este já tenha se iniciado. Dessa forma, deve-se verificar a ocorrência ou não de pagamento antecipado, aplicando-se a norma do art. 173, I, do CTN, no caso da sua não comprovação.**

NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL.

Não há que se falar em nulidade de procedimento fiscal realizado fora do estabelecimento do contribuinte, permanecendo nessa hipótese os deveres instrumentais atribuídos ao contribuinte no que diz respeito ao atendimento da fiscalização e apresentação de documentos, esclarecimentos e informações.

MULTA QUALIFICADA

Não havendo a comprovação das hipóteses previstas nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, deve ser afastada a multa qualificada.

MULTA AGRAVADA

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros. (Súmula CARF nº 96)

(CARF, Recurso Voluntário, Processo n. 13312.720522/2013-82, Acórdão 1202-001.382 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA, Conselheiro Relator André Ulrich Pinto, Sessão de 14 de agosto de 2024)

Por essas razões, rejeito a prefacial.

### 3 MÉRITO: DA ALEGADA INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS PARA A ADOÇÃO DO ARBITRAMENTO PARA O LANÇAMENTO DOS TRIBUTOS

Sustenta a recorrente serem inexistentes razões para a ocorrência do lançamento fiscal pelo arbitramento; defende a regularidade de sua escrituração fiscal e a inexistência de contabilidade imprestável, a respaldar a conduta fiscal; por essas razões, propugna que sejam declarados nulos os lançamentos efetuados.

Não há como se dar guarida à pretensão recursal.

A leitura do Termo de Verificação Fiscal (fls. 49-66) traz à evidência a regularidade do procedimento adotado pela fiscalização, e a inexistência da escrituração regular da empresa fiscalizada, trazendo à lume fatos que revelam a imprestabilidade da sua contabilidade para a apuração dos tributos em regime diverso (que não o excepcional arbitramento), ao contrário do que defende a autuada; vejamos os excertos abaixo:

3. Trata-se de pessoa jurídica organizada sob a forma de empresa individual, tendo por objeto social o ramo de "Comércio a varejo de motocicletas e motonetas novas" - código CNAE 45.41-2/03 e, constituída em sessão de 05/07/2004 sob registro na JUCESP nº 35.120.2146155 e tem como sócia a Sra. **Leila Aparecida Granusso Gomes da Silva**, CPF nº 095.992.988-61.
4. A **Fiscalizada** apresentou a **DIPJ** - Declaração de Informações Econômico- Fiscais da Pessoa Jurídica - (arquivamento **ND 1413900**) e a **DACON** – Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais, para o **ano-calendário de 2008**, com os campos destinados a receber valores, totalmente "**ZERADOS**". Optou pelo regime de tributação sob a forma do lucro real trimestral.
5. **Apresentou** a **DCTF** para o ano-calendário de **2008**, consignou valores de **IRPJ** e **CSLL** apenas para os 3º e 4º Trimestres. Com relação ao **PIS** e à **COFINS**, deixou de efetuar o recolhimento e declaração de quaisquer montantes.
6. **Apresentou GIA's** ao fisco estadual, declarando faturamento no valor de **R\$ 9.601.933,35**. Os registros constantes nos livros de registro de saída, coincidem com os valores declarados ao fisco estadual.
7. A **Fiscalizada** devidamente intimada a **reescrever** e **registrar** nos órgãos competentes seus **Livros Diário e Razão** referente ao ano-calendário **2008**, nos quais deveriam estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária, para sanar os vícios e erros identificados, de acordo com o inciso II, letras "a" e "b" do artigo 530 do RIR/99, **nada apresentou.**
8. Diante da não recomposição de sua escrituração contábil, não foi possível identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; tampouco determinar o lucro real, desta forma, **ARBITRAREMOS O LUCRO** da **Fiscalizada** nos moldes dos artigos 529 a 540 do RIR/99, tendo como receita bruta conhecida os valores apurados nos Livros de registro de apuração do **ICMS** e registro de apuração do imposto sobre serviços de qualquer natureza – **ISSQN** e constantes de sua contabilidade, corroborados pelas Guias de Informações e Apuração do ICMS - GIA's apresentadas pela contribuinte ao fisco estadual de São Paulo.

24. No dia **15/05/2013**, através do **Termo de Constatação e Intimação Fiscal Nº 0143/11/014**, a **Fiscalizada** foi informada da constatação de que seus livros **Diário e Razão** relativo ao **ano-calendário de 2008**, continham vícios e erros de escrituração com relação à sua movimentação financeira que os tornavam **imprestáveis** para conferir o regular registro de todos os depósitos/créditos ocorridos em suas contas correntes, tornando impossível identificar a efetiva movimentação financeira e o destino e a origem dos recursos que transitaram pelas contas correntes da empresa.
25. Com relação a esta constatação a **Fiscalizada** foi intimada a **REESCRITURAR** seus **Livros Diário e Razão** referente ao ano-calendário **2008**, bem como autenticar seu Livro Diário no órgão competente, nos quais deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária, com observância das formalidades intrínsecas e extrínsecas pertinentes, de maneira a identificar com clareza e individualmente todos os lançamentos efetuados em suas contas correntes e apresentando o histórico detalhado que originou cada um dos lançamentos.

25.1. Também foi Informada que a **falta de atendimento desta Intimação** daria causa ao **arbitramento de seu lucro**, com base no disposto no artigo 47 da Lei n.º 8.981/95, reproduzido pelo artigo 530 do Decreto 3.000/99 (RIR/99)

26. Neste mesmo Termo, a **Fiscalizada** também foi **intimada** para, no prazo de **05 (cinco) dias**, a apresentar cópias dos extratos relativos as contas bancárias movimentadas durante o ano de 2008, abaixo discriminadas, cujos valores foram obtidos com base nas informações prestadas à Secretaria da Receita Federal pelas respectivas instituições, de acordo com o art. 11, § 2.º, da Lei n.º 9.311, de 24 de outubro de 1996:

ANO	BANCO	CNPJ	MOVIMENTAÇÃO DÉBITOS (R\$)	MOVIMENTAÇÃO CRÉDITOS (R\$)
2008	Banco Itaú S/A.	60.701.190/0001-04	1.154.498,34	802.618,20
	Bradesco S/A.	60.746.948/0001-12	11.858.705,34	11.908.611,29

- 26.1. Além das exigências acima, no **prazo de 20 (vinte) dias**, o contribuinte foi **INTIMADO** a apresentar documentação hábil e idônea, coincidente em data e valor, que comprove a origem dos recursos depositados/creditados nas referidas contas, no período de jan/2008 a dez/2008.
27. No dia **22/05/2013**, o procurador da **Fiscalizada** atendeu parcialmente às exigências contidas no **Termo de Constatação e Intimação Fiscal Nº 0143/11/014**, apresentando apenas os extratos das contas nº 10300-4 e 11170-8 do Bradesco e da conta 24025-6 do Itaú referentes às movimentações do período de janeiro/2008 a dezembro/2008.

[...]

29. Dentro do prazo estipulado no **Termo de Constatação e Intimação Fiscal Nº 0143/11/014**, a **Fiscalizada** **não se manifestou** e **nem fez a recomposição de sua escrituração contábil**, embora a oportunidade para esse procedimento tenha sido dada para a empresa.

31. Após a análise da escrituração contábil da empresa, que foi disponibilizada pela própria em meio magnético, constatamos que a **Fiscalizada** deixou de escriturar a movimentação financeira ocorrida na conta corrente nº 24025-6 mantida no Itaú (banco 341).
32. Outrossim, através dos Livros Diário e Razão, constatou-se que foi prática corriqueira da **Fiscalizada** para o **ano-calendário de 2008** efetuar **lançamentos mensais** pelas **totalizações** ocorridas nos extratos bancários a **débito e a crédito** em suas **contas nº 10300-4 e 11170-8 mantidas no Bradesco** (banco 237).

[...]

34. Em **31/01/2008**, através do **primeiro lançamento** acima, a conta BANCO BRADESCO foi debitada no montante de **R\$ 1.145.840,26**, tendo como contrapartida um crédito na conta CAIXA de mesmo montante. Concomitantemente, através do **segundo lançamento** acima, a conta CAIXA foi debitada no montante de **R\$ 1.246.157,26**, tendo como contrapartida um crédito na conta BANCO BRADESCO de mesmo montante. O **terceiro lançamento** acima, a conta BANCO BRADESCO foi creditada no montante de **R\$ 85,41**, tendo como contrapartida um débito na conta TARIFAS BANCÁRIAS de mesmo montante.
35. Em **31/12/2008**, através do **primeiro lançamento** acima, a conta BANCO BRADESCO foi debitada no montante de **R\$ 66.581,48**, tendo como contrapartida um crédito na conta CAIXA de mesmo montante. Concomitantemente, através do **segundo lançamento** acima, a conta CAIXA foi debitada no montante de **R\$ 63.505,28**, tendo como contrapartida um crédito na conta BANCO BRADESCO de mesmo montante. O **terceiro lançamento** acima, a conta BANCO BRADESCO foi creditada no montante de **R\$ 779,47**, tendo como contrapartida um débito na conta TARIFAS BANCÁRIAS de mesmo montante.
36. De forma semelhante, todas as vendas realizadas no ano de **2008**, foram debitadas sempre na conta "**CAIXA**" tendo como contrapartida a conta "**REVENDA DE MERCADORIAS**". Analisando essas operações, de forma simplista, suporíamos que todas as vendas de motocicletas foram pagas, sem exceção, em numerário.
37. Como se pode constatar, a **Fiscalizada**, adotando esse procedimento (débitos e créditos da conta **CAIXA**), tomou impossível ao Serviço de Fiscalização determinar com exatidão a matéria tributável decorrente dos negócios realizados pela empresa com seus clientes.

[...]

39. Reprise-se, a **Fiscalizada** realizou LANÇAMENTOS MENSAIS em seus Livros Diário e Razão para o ano-calendário 2008, impossibilitando a identificação da origem dos recursos que geraram sua movimentação financeira.
40. Quando Intimada a **REESCRITURAR** e registrar nos órgãos competentes seus **Livros Diário e Razão** referente ao ano-calendário **2008**, dentro do prazo estipulado no **Termo de Constatação e Intimação Fiscal Nº 0143/11/014**, a **Fiscalizada não se manifestou e nem fez a recomposição de sua escrituração contábil**, bem como, não apresentou nem fez menção à possível existência de livros auxiliares à escrituração contábil que detalhassem os lançamentos mensais ocorridos em suas contas correntes.
41. Conclui-se, dessa maneira, que a escrituração contábil da **Fiscalizada** possui vícios, erros e omissões com relação à sua movimentação financeira que a tornam imprestável para conferir o regular registro de todos os depósitos/créditos ocorridos em suas contas correntes, bem como, fazer a apuração correta de seu Lucro Real.

Ainda importa anotar que, diversamente do sustentado pela recorrente, diversas foram as diligências fiscais empreendidas e as intimações realizadas à contribuinte para esclarecimentos; inclusive, quando intimada para indicar suas contas-bancárias e apresentar os

extratos de suas movimentações , restou expressamente consignado que o desatendimento da solicitação traria por consequência o arbitramento do lucro; assim, além da constatação da regularidade dos procedimentos e da atuação diligente do autuante em busca das informações necessárias à correção da auditoria, se verifica que, ao revés do que diz a recorrente, desatendeu às intimações fiscais, dando azo, por impropriedade e insuficiência dos dados disponíveis e disponibilizados ao fiscal, ao lançamento dos tributos por arbitramento.

Diversamente do afirmado, a autuada não atendeu integralmente às exigências fiscais, deixando de responder e de apresentar informações necessárias para afastar a adoção do arbitramento, como se verifica nas passagens coligidas acima, destacadas do fidedigno relato do procedimento fiscal constante do TVF.

Quanto ao mais, salutar aderir ao quanto consignado nos fundamentos do acórdão recorrido (fls. 3.669-3.678), a par do permissivo do art. 114, § 12, do RICARF:

[...] Logo, estando jungida ao princípio da estrita legalidade, aquela autoridade não poderia fazer vistas grossas ao fato (patente e confesso pela contribuinte) de que a escrituração da movimentação financeira da contribuinte não se amoldava aos parâmetros dos artigos 258 e 259, com seus respectivos parágrafos, do RIR/1999, tornando imperioso o arbitramento do lucro, nos termos do artigo 530 do mesmo Regulamento. Ainda assim, antes de tomar qualquer providência, o Autor do feito determinou formalmente à interessada que sanasse estas irregularidades, advertindo-a das consequências do descumprimento desta ordem. Esta, porém, permaneceu inerte, não deixando ao Autor do feito outra linha de ação que não fosse efetuar o lançamento de ofício ora discutido, diante das falhas desta defeituosa escrituração:

*37. Como se pode constatar, a Fiscalizada, adotando esse procedimento (débitos e créditos da conta CAIXA), tomou impossível ao Serviço de Fiscalização determinar com exatidão a matéria tributável decorrente dos negócios realizados pela empresa com seus clientes.*

Diante disto, a impugnante limita-se a alegar que caberia ao Autor do feito remendar sua contabilidade, recorrendo aos demais elementos colocados a seu dispor. Ora, é óbvio que este ônus – que equivaleria a sanear sua escrita – competia a ela, impugnante, não ao Auditor Fiscal. E ela dispôs de oportunidade para tanto, mas recusou-se a fazê-

lo. Desta forma, o lançamento é irrepreensível, devendo ser mantido em toda a linha.

Por fim, quanto ao fato de a empresa encerrar os anos-calendários em prejuízo fiscal, de modo que se estaria “tributando prejuízo” e não “lucros”, certo é que a alegação não é suficiente a afastar os lançamentos, havidos por arbitramento, justamente em virtude da imprestabilidade da contabilidade, realizada em desconformidade com as normas jurídicas e contábeis, inviabilizando a apuração dos resultados, faturamento e rendimentos tributáveis da empresa nos anos fiscalizados.

#### **4 DO PEDIDO ALTERNATIVO DE CONVERSÃO DO PRESENTE JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA**

Constatados que todos os documentos coligidos ao processo pela autuada, durante o procedimento fiscal, foram considerados para as conclusões de autuação, não há como prosperar o pedido de conversão do julgamento em diligência.

Registre-se que é inviável tal medida como um esforço de requalificação probatória, quando já formado o convencimento deste órgão julgador, em vista de todos os elementos que integram este caderno processual, devidamente considerados pela fiscalização, havendo-se por escorregados os lançamentos impugnados.

Improcede, também, portanto, o pedido de diligência.

#### **5 CONCLUSÃO**

Ante o exposto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, para: a) rejeitar as prefaciais de nulidade do procedimento fiscal e de decadência para os lançamentos de PIS e de COFINS relativos aos meses de janeiro a maio de 2008, e, b) no mérito, negar provimento ao recurso.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**LIANA CARINE FERNANDES DE QUEIROZ**