



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n°	10907.001884/2006-63
Recurso n°	156.521 Voluntário
Matéria	IRPJ e outro
Acórdão n°	103-23.148
Sessão de	08 de agosto de 2007
Recorrente	TCP - Terminal de Contêineres de Paranaguá SA
Recorrida	1ª turma/DRJ-Curitiba/PR

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2003, 2004, 2005, 2006

Ementa: **ARBITRAMENTO** – as hipóteses legais de arbitramento devem ser interpretadas à luz da consideração de se tratar de modalidade suplementar de lançamento. Dessarte, mesmo a ausência de demonstração financeira essencial para a apuração no seu regime tributário principal, como o do lucro real, deve ser franqueada ao sujeito passivo, no curso da fiscalização, oportunidade para suprir sua omissão.

CSSL – aplica-se ao reflexo o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito existente entre eles.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por. TCP - TERMINAL DE CONTÊINERES DE PARANAGUÁ SA

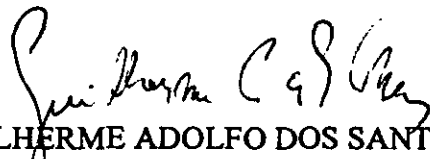
ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER

Presidente



D


GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES
Relator

FORMALIZADO EM: 19 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva, Márcio Machado Caldeira, Leonardo de Andrade Couto, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Antonio Carlos Guidoni Filho e Paulo Jacinto do Nascimento.



Relatório

DA AUTUAÇÃO

Em ação fiscal direta em face do contribuinte em epígrafe, foram lavrados autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 235 a 256) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 257 a 275), com valor total do crédito tributário de R\$ 93.748.632,87, incluídos multa proporcional e juros calculados até 31/07/2006.

A fiscalização alcançou os anos-calendário de 2002 a 2005, em relação aos quais, segundo termo de verificação de fls. 276 a 279, promoveu-se autuação por meio de arbitramento do lucro pela ausência da elaboração de demonstrações financeiras exigidas pela legislação.

O procedimento teve início pelo termo de fl. 03, por meio do qual a autoridade fiscal requisitou, para os referidos períodos de apuração, os livros diário e razão, o LALUR, o registro de apuração do ISS, o registro de documentos fiscais e termos de ocorrências, o contrato social e suas alterações, bem como os arquivos digitais relativos à contabilidade da empresa em conformidade com as instruções da SRF.

A auditada atendeu a intimação, com algumas ressalvas justificadas, por meio da resposta de fl. 04.

A autoridade, mediante o termo de intimação nº 01 de fl. 105, requer uma vez mais arquivos magnéticos da contabilidade da empresa; desta vez gerados através de um programa fornecido pela própria SRF a ser obtido no "link" indicado.

Por meio da petição de fl. 106, o auditado solicita prorrogação do prazo de atendimento em 10 (dez) dias. Após 8 (oito) dias, fornece os referidos arquivos, conforme termo de fl. 107.

Conforme termo de fl. 110, a autoridade devolve parte dos documentos requisitados (os livros de registro do ISS e de documentos fiscais e termos de ocorrência).

O fiscalizado, por meio do termo de fl. 111, entrega à autoridade, conjuntamente com o contrato de concessão entre a APPA e a TCP, os livros diário e razão relativos ao ano de 2005 que não haviam sido fornecidos, no atendimento do termo de início de fiscalização.

A autoridade promoveu o lançamento e encerrou seu procedimento por meio dos autos de infração de fls. 235 a 275, termo de verificação e respectivos demonstrativos de fls. 276 a 284 e termo de encerramento de fls. 285; bem como juntou (conforme termo de fl. 286) o LALUR, os livros diário e razão em 26 (vinte e seis) anexos.

No já referido termo de verificação (fls. 276 a 279), a autoridade relata que a fiscalização se iniciou com o fito de verificar as despesas decorrentes da mudança na contabilidade do contrato de arrendamento celebrado com a "Administração dos Portos de Paranaguá e Antonina", cuja irregularidade foi constatada no processo nº 10907.001984/2002-66 relativo a pedido de restituição (a autoridade minudencia o teor da referida irregularidade).



Nada obstante, a verificação não foi promovida, porque a situação da contabilidade do sujeito passivo conduziu ao arbitramento do lucro.

O agente fiscal considerou que o sujeito passivo, nos quatro anos-calendário fiscalizados, estava obrigado à apuração trimestral do lucro real. Tal conclusão se baseou no fato de o sujeito passivo não ter exercido a opção pela apuração anual mediante o ato de pagar a estimativa correspondente ao mês de janeiro do respectivo ano ou o de promover balanços ou balancetes mensais obrigatoriamente transcritos no livro diário com o fito de suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês.

Em 2002, o sujeito passivo promoveu 6 (seis) pagamentos de IRPJ nos primeiros meses do ano sob o código de "IRPJ-apuração trimestral". Ainda que se considerasse que teria havido um erro de código, os valores recolhidos são sobremaneira inferiores aos que seriam devidos por estimativa.

Nos demais anos, não houve qualquer recolhimento em janeiro, nem registro de balanços ou balancetes que justificassem o não pagamento.

Uma vez obrigado à apuração trimestral, o sujeito passivo deveria ter apurado, para cada um dos trimestres, o lucro líquido mediante a elaboração do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do exercício e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados; todos a serem transcritos no livro diário ou no LALUR.

Nos livros apresentados pelo contribuinte, não se encontram tais demonstrações, o que determina o arbitramento do lucro com base no art. 47, inciso I, da Lei nº 8.981/95.

O arbitramento foi realizado com base na receita conhecida e o lançamento efetuado compensando-se o IRRF de aplicações financeiras, bem como os valores de IRPJ e CSLL declarados em DCTF.

DA IMPUGNAÇÃO

A autuada apresentou impugnação às fls. 288 a 309, na qual alega o que se segue (tomo de empréstimo a síntese constante da decisão de primeiro grau):

"Transcreve parte do Termo de Verificação de Infração e alega que o arbitramento do lucro teve causas distintas:

- a) que, para o ano-calendário 2002, foi efetuado por insuficiência do recolhimento de estimativas, visto o recolhimento de seis parcelas com o código de lucro real em vez de estimativas, sem balanço de suspensão ou redução, e que o fisco entendeu estar irregular a apuração do lucro real anual e desconsiderou toda sua escrituração para arbitrar o lucro pela inexistência de balanços patrimoniais e demonstrativo de resultados trimestrais;
- b) que, para os anos-calendário 2003 a 2005, foi efetuado por não haver recolhimentos por estimativa nem balanços de suspensão ou redução, entendeu o fisco indevida a opção pela apuração anual de resultados e arbitrou o lucro, justificando haver somente balanços e demonstrações anuais e não trimestrais.

Reclama do caráter confiscatório da exigência com base no lucro arbitrado em face de a exigência superar seu capital social; transcreve o art. 150, IV da CF de 1988 e transcreve doutrinas a respeito do assunto.



Historia o procedimento fiscal, alega falta de intimação para prestar esclarecimentos e questiona a precipitação do autuante em arbitrar o seu lucro e ainda o errôneo procedimento fiscal, citando em seu favor o ADN Cosit n.º 35, de 1994 e decisão administrativa referente a atraso na escrituração.

Aduz que foi correta sua opção pelo lucro real anual, alegando que foi feita mediante levantamento de balanços anuais.

No que se refere ao ano-calendário 2002, argumenta que apenas houve erro de código no preenchimento dos Darf, o que não invalida sua opção pela tributação anual.

Quanto aos anos-calendário 2002 a 2004, afirma que as DIPJ foram apresentadas com base no lucro real anual e que os balancetes de redução/suspensão, a despeito de não figurarem nos respectivos livros Diário, encontram-se encadernados em livro próprio e que os balanços ao final de cada ano constam dos livros Diário devidamente registrados e de posse da fiscalização, pois foram apreendidos e não devolvidos e que os balanços foram aprovados por auditores independentes e devidamente publicados.

No que se refere ao ano-calendário 2005, informa que tributou seus resultados com base no lucro real trimestral e que foram levantados balancetes mensais e trimestrais e balanços trimestrais com apuração do lucro real a cada trimestre.

Aduz que todos os dados forma fornecidos em meio magnético, constam dos arquivos digitais entregues e podem ser facilmente conferidos ou gerados novamente e que não foi detectada em sua escrituração qualquer irregularidade que ensejasse o arbitramento do lucro.

Finalizando, requer seja cancelado o lançamento".

DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

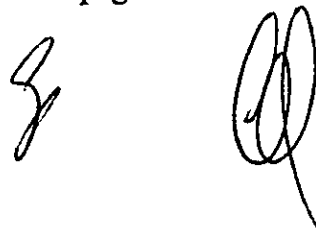
A decisão recorrida (fls. 352 a 360) negou provimento à defesa, nos seguintes termos:

O ADN Cosit n.º 35/94 não é aplicável, uma vez que perdeu eficácia em relação a fatos geradores a partir de 1997, em face das novas disposições trazidas pela Lei n.º 9.430/96.

Em relação aos anos de 2002 a 2004:

Não procede a alegação de que teria o contribuinte optado pelo lucro real anual nos anos de 2002 a 2004. Nas respectivas DIPJ, informou a opção mediante o pagamento de estimativas, o que não foi de fato realizado. Em relação especificamente ao ano-calendário de 2002, os recolhimentos sob o código 0220, realizados nos meses de janeiro a março se referem ao período de apuração de 2001, ou seja, não se configuram como pagamento de estimativas com mero erro no código de recolhimento. À luz de sua escrituração, não elaborou as demonstrações exigidas pela legislação para a apuração trimestral; limitou-se a elaborar balancetes mensais e trimestrais, mas sem transcrição no livro diário. No LALUR só consta a apuração do lucro real anual.

A DIPJ não é o meio hábil para se manifestar a opção pelo lucro real anual. Além disso, nela constam informações incorretas: o pagamento de estimativa, mas que não foi realizado.



Não procedem também as alegações dirigidas à apuração do lucro real trimestral, em razão da ausência das demonstrações financeiras que deveriam estar registradas no livro diário. O arbitramento não é medida condicional.

Em relação ao ano de 2005:

Não foram registradas as demonstrações financeiras no livro diário, que, aliás, nem sequer foi registrado na Junta Comercial. Além do mais, em seu lalur não consta a apuração do lucro real em 2005.

Contribuição social sobre o lucro líquido

As mesmas conclusões se aplicam a CSLL.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O sujeito passivo apresentou recurso voluntário tempestivo às fls. 365 a 390, no qual, em síntese, reitera as razões trazidas na impugnação, mas acrescenta alguns pontos como ao transcrever e arrazoar acórdãos do Conselho de Contribuintes, em que se dispõe não caber arbitramento em razão de aspectos formais (Acórdãos n.º 101-73.288; 101-93.427; e 108-07.265).

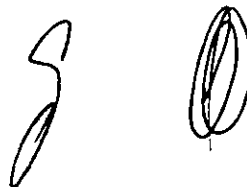
Considera ainda omissa o julgado de primeiro grau, o que ensejaria a sua nulidade, que não é requerida por considerar inócua, uma vez que não se manifestou acerca da precipitação da autoridade fiscal ao não promover intimação para a apresentação de documentos, cuja ausência levaram ao arbitramento.

Afirma que não é cabível a posição da DRJ sobre a não aplicação do ADN Cosit n.º 35/94, uma vez que se trata de manifestação sobre procedimento fiscal, o que não foi alterado pela Lei n.º 9.430/96.

Em relação ao ano de 2005, considera que a autoridade julgadora de primeiro grau, ao não encontrar fundamentos legais para a autuação, inovou os seus fundamentos ao afirmar que o livro diário não foi registrado na junta comercial.

Em síntese, encerra a peça ao afirmar que a regularidade de sua contabilidade jamais foi contestada pelo Fisco e não está maculada para a apuração do lucro real.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES, Relator

As hipóteses em que cabe o arbitramento do lucro estão previstas no art. 530 do Decreto nº 3.000/1999 (regulamento do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza). Abaixo, transcrevo o referido dispositivo:

"Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

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

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

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

b) determinar o lucro real;

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

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

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

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

Numa leitura apressada e superficial do dispositivo, poderíamos afirmar, com base do inciso I, que a simples ausência de uma demonstração financeira ensejaria a tributação nesses moldes.

No entanto, não é assim!

O arbitramento do lucro é modalidade suplementar de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social, empregada sempre que não for possível ou não mereça fé a determinação por meio de outras formas, como o lucro real.



Na possibilidade de verificação da modalidade principal, como o lucro real, o presumido ou a tributação diferenciada e favorecida das microempresas e empresas de pequeno porte, a autoridade fiscal não está legitimada a promover o lançamento por arbitramento.

Isso não significa, contudo, inversão do ônus de se produzir demonstrações e a escrituração fiscal e comercial.

Na atividade de lançamento, não compete à autoridade suprir a omissão do sujeito passivo. É obrigação do particular promover a escrituração dos documentos comprobatórios das operações sociais, bem como sintetizá-los por meio de demonstrações financeiras.

A ausência de qualquer peça contábil-fiscal de confecção obrigatória que seja essencial para a apuração do lucro no regime de tributação principal, como o real, legitima a autoridade para promover o arbitramento.

Tal ausência, contudo, não se caracteriza por mera falha ou divergência entre o particular e o agente do fisco quanto à forma de apuração no regime principal.

Como modalidade suplementar que é, o arbitramento deve ser adotado como último recurso de determinação do montante devido dos tributos. A autoridade deve promover os esforços mínimos necessários para a aferição do crédito tributário no regime principal do sujeito passivo. Dentre tais esforços, está o de intimá-lo para promover, num prazo razoável, as correções e ajustes necessários em sua escrituração, alertando-o das possíveis consequências caso persista em se omitir.

Tal procedimento, contudo, não foi aqui adotado.

Houve intimações para a apresentação de praticamente toda a escrituração, a qual foi, quase que integralmente, anexada aos autos.

A autoridade, sem qualquer aviso prévio, considerou que o sujeito passivo não poderia se submeter ao regime anual do lucro real, mas sim ao trimestral.

Como o sujeito, por óbvio, não havia confeccionado demonstrações imprescindíveis para a apuração do lucro trimestral – demonstrações tais não necessárias para a apuração do anual ao qual se considerava submetido –, a autoridade, uma vez mais, sem qualquer prévio alerta, realizou o lançamento pelo arbitramento.

Tudo nos autos leva a crer que o sujeito passivo poderia confeccionar as demonstrações, cuja ausência esteou a autuação e, ainda que não pudesse, a ele deveria ter sido conferida uma derradeira oportunidade no curso do procedimento fiscal.

Este meu entendimento se coaduna com a jurisprudência praticamente pacífica deste Colegiado. Abaixo transcrevo alguns acórdãos ilustrativos:

Número do Recurso: 138116

Câmara: OITAVA CÂMARA

Número do Processo: 10768.022610/97-70

Tipo do Recurso: DE OFÍCIO/VOLUNTÁRIO



Matéria: IRPJ E OUTROS
Recorrente: 1ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I
Recorrida/Interessado: MINERAÇÃO JENIPAPO S.A.
Data da Sessão: 01/12/2004 01:00:00
Relator: Margil Mourão Gil Nunes
Decisão: Acórdão 108-08095
Resultado: OUTROS - OUTROS

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos: 1) NEGAR provimento ao recurso de ofício; 2) DAR provimento ao recurso voluntário.

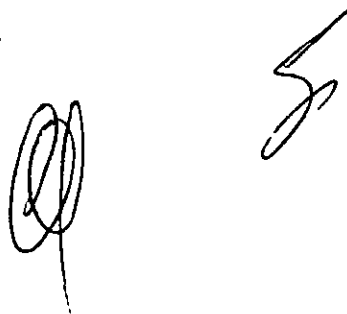
Ementa: VÍCIOS FORMAIS - Vícios formais, passíveis de regularização, não são suficientes para determinar o arbitramento do lucro, quando existe a escrituração e a documentação em que ela se fundamenta, à época em que ocorre a fiscalização, e essa escrituração e documentações são, desde logo, colocadas à disposição do Fisco, para seu exame. Tais irregularidades, deveriam, no máximo, provocar ajuste na apuração do lucro real

Número do Recurso: 145862
Câmara: PRIMEIRA CÂMARA
Número do Processo: 10882.003050/2004-56
Tipo do Recurso: DE OFÍCIO
Matéria: IRPJ E OUTRO
Recorrente: 1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Recorrida/Interessado: WAL MART BRASIL LTDA.
Data da Sessão: 07/12/2005 01:00:00
Relator: Paulo Roberto Cortez
Decisão: Acórdão 101-95296

Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE
Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício.

Ementa: RECURSO "EX OFFICIO" – IRPJ – ARBITRAMENTO DE LUCRO – Reiterada e incontroversa é a jurisprudência administrativa no sentido de que o arbitramento do lucro, em razão das consequências tributáveis a que conduz, é medida excepcional, somente aplicável quando no exame de escrita a Fiscalização comprova que as falhas apontadas se constituem em fatos que, camuflando expressivos fatos tributáveis, indiscutivelmente, impedem a quantificação do resultado do exercício. Eventuais e pretensas irregularidades formais, genéricas apontadas na peça básica, sem demonstrar a ocorrência do efetivo prejuízo para o Fisco, não são suficientes para sustentar a desclassificação da escrituração contábil e o conseqüente arbitramento dos lucros.

Número do Recurso: 137298
Câmara: PRIMEIRA CÂMARA
Número do Processo: 18471.001590/2002-87
Tipo do Recurso: DE OFÍCIO
Matéria: IRPJ E OUTRO



Recorrente: 7ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

Recorrida/Interessado: CERAS JOHNSON LTDA.

Data da Sessão: 15/06/2005 00:00:00

Relator: Mário Junqueira Franco Junior

Decisão: Acórdão 101-95013

Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício.

Ementa: REO – ARBITRAMENTO – MEDIDA EXTREMA – INEXISTÊNCIA DE PRESSUPOSTOS – O arbitramento só é possível quando não se possa apurar a base imponible mediante a utilização da escrituração do contribuinte. A imprestabilidade da escrituração deve restar demonstrada pelo procedimento de auditoria fiscal, sobe pena de cancelamento da exigência.

Número do Recurso: 119839

Câmara: OITAVA CÂMARA

Número do Processo: 10140.002515/96-91

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ E OUTROS

Recorrente: MOVEIS FROZZA LTDA.

Recorrida/Interessado: DRJ-CAMPO GRANDE/MS

Data da Sessão: 25/01/2000 01:00:00

Relator: José Henrique Longo

Decisão: Acórdão 108-05969

Resultado: DPM - DAR PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Nelson Lóssó Filho, Mário Junqueira Franco Júnior e Marcia Maria Loria Meira que negaram provimento ao recurso.

Ementa: IRPJ – ARBITRAMENTO – EMPRESA DESENQUADRADA COMO MICROEMPRESA – Após o desenquadramento de empresa como microempresa e, por consequência, extinta a dispensa de obrigações acessórias, inclusive escrituração, nos termos dos arts. 13 e 14 da Lei 7256/84, o arbitramento do lucro não há de ser aplicado imediatamente, antes de o contribuinte ter a oportunidade de promover a regularização da escrituração e recolhimento de impostos.

Recurso provido.

Número do Recurso: 116443

Câmara: QUARTA CÂMARA

Número do Processo: 10215.000313/96-30

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ E OUTROS

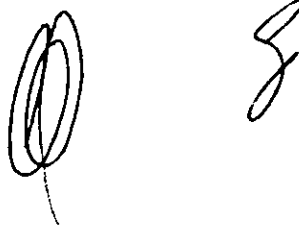
Recorrente: INÁCIO FERREIRA GOMES (FIRMA INDIVIDUAL)

Recorrida/Interessado: DRJ-BELÉM/PA

Data da Sessão: 08/12/1998 01:00:00

Relator: Remís Almeida Estol

Decisão: Acórdão 104-16751



Resultado: DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE
Texto da Decisão: DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Ementa: IRPJ - ARBITRAMENTO - É insuficiente para fundamentar o procedimento extremo consubstanciado no arbitramento, simples e única intimação com prazo de apenas cinco dias, sem maiores investigações.

Número do Recurso: 130409

Câmara: TERCEIRA CÂMARA

Número do Processo: 13009.000650/99-49

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ E OUTROS

Recorrente: HOTEL FAZENDA VILAREJO LTDA.

Recorrida/Interessado: DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ

Data da Sessão: 10/09/2003 00:00:00

Relator: Márcio Machado Caldeira

Decisão: Acórdão 103-21367

Resultado: OUTROS - OUTROS

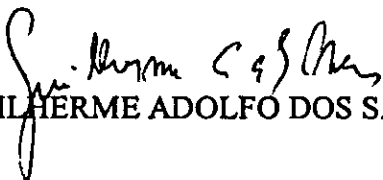
Texto da Decisão: Por maioria de votos, NÃO ACOLHER a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância suscitada de ofício pelo Conselheiro Nilton Pess o qual restou vencido, e, no mérito, por unanimidade de votos DAR provimento ao recurso.

Ementa: IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCROS - A apresentação do livro Diário em partidas mensais, sem uma intimação formal e com abertura de prazo para apresentação dos livros auxiliares com partidas diárias, não justifica o arbitramento dos lucros. Recurso provido. (Publicado no D.O.U. nº 34 de 18 de fev de 2004).

Como o proferido no lançamento do IRPJ norteia a decisão dos lançamentos decorrentes, minhas conclusões se aplicam à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Voto, pois, por dar provimento ao recurso voluntário para, no mérito, afastar integralmente a exigência fiscal.

Sala das Sessões, em 08 de agosto de 2007


GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES

