



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

Processo nº 10935.005019/2006-59
Recurso nº 157.425 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.670 – 1ª Turma
Sessão de 31 de agosto de 2010
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado L.F. PASINI & CIA. LTDA.

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Exercício: 2005, 2006

ARBITRAMENTO. ESCRITURAÇÃO. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA.

Correta a tributação com base nos critérios do lucro arbitrado quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso da Fazenda Nacional para reformar o Acórdão que declarou nulo o lançamento e determinar o retorno dos autos à câmara ordinária para nova decisão.

(assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

(assinado digitalmente)

CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS - Relator.

EDITADO EM: 17/09/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Leonardo de Andrade Couto, Claudemir Rodrigues Malaquias, Viviane Vidal Wagner, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Susy Gomes Hoffman (Vice-Presidente), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Antonio Carlos Guidoni Filho, Karen Jureidini Dias e Valmir Sandri.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (fls. 94/101), com base no art. 7º, inciso I do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 1997, contra acórdão proferido pela antiga Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (Acórdão 107-09.335 – fls. 811/816), que deu provimento ao Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte.

A autuação decorreu da exclusão da pessoa jurídica do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, em razão de ter auferido receita bruta superior ao limite previsto na legislação de regência para as empresas de pequeno porte. Foi constatada omissão de receitas tributáveis, por manutenção de saldo credor de caixa e identificação de depósitos bancários de origem não comprovada.

A autoridade lançadora formalizou a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (PIS) e Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), lançados por arbitramento, face a não manutenção de escrituração regular pelo contribuinte, conforme autos de infração às fls. 395/421 e Termo de Verificação Fiscal às fls. 422/428.

O lançamento foi impugnado pela Recorrente (fls. 429-446), suscitando a ilegalidade do ato de sua exclusão do SIMPLES, entendendo estar amparada pelo limite estabelecido pelo Decreto nº. 5.028/2004, e questionando o lançamento, apontando a contabilização de créditos em conta corrente estornados e justificando os depósitos bancários por aportes efetuados.

O ato de exclusão da Recorrente foi ratificado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba (PR) que julgou parcialmente procedente o lançamento.

Em sede de recurso voluntário, o contribuinte alegou, em síntese, a ocorrência de erro formal de tributação, ao entendimento de ser incabível, no caso, o lançamento com base no lucro arbitrado (fls. 787/802). A Câmara *a quo* deu provimento ao recurso do contribuinte, ao argumento de que a acusação fiscal e o conseqüente arbitramento do lucro ter-se-iam baseado tão-somente na ausência de apresentação de livros e documentos e, incomprovada esta, inviável seria o lançamento nos moldes em que efetuado.

A Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial em face do referido acórdão que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário. Sustenta que no caso dos autos, o lançamento efetuado com base no lucro arbitrado apresentou duplo fundamento (art 530, incisos II e III do RIR/99) e não apenas a falta de apresentação de livros e documentos.

Ao recurso especial da Fazenda Nacional foi dado seguimento pelo Presidente da Câmara recorrida (Despacho nº. DEF107157425_182, fls. 830/831), ante a constatação de estarem atendidos os pressupostos legais de admissibilidade.

Regularmente intimada, a contribuinte apresentou contrarrazões (fls. 836/841), argumentando novamente que não se omitiu no processo de fiscalização, deixando

de trazer os Livros "Diário" e "Razão" solicitados pelo auditor naquele momento e que, em nenhum momento, deixou de apresentar os documentos solicitados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade. A Fazenda Nacional logrou demonstrar que a decisão *a quo* contrariou o disposto no art. 47, da Lei nº 8.981/1995 (base legal do art. 530, incisos II e III do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26 de março de 1990), c/c art. 148 do Código Tributário Nacional, bem como as provas constantes dos autos.

Portanto, dele tomo conhecimento.

Os presentes autos referem-se ao lançamento efetuado com base no lucro arbitrado em razão da exclusão da pessoa jurídica do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES.

A decisão ora desafiada apresentou a seguinte ementa (fl. 811):

"ACUSAÇÃO FISCAL LASTREADA NA AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS. COMPROVAÇÃO DO CONTRIBUINTE QUE ATENDEU AS SOLICITAÇÕES. LANÇAMENTO PELO LUCRO ARBITRADO. IMPOSSIBILIDADE.

Quando o contribuinte comprova que atendeu as solicitações para apresentação de livros e documentos, incabível o lançamento por arbitramento lastreado nesse fundamento.

Recurso voluntário provido "

O lançamento, feito com base no lucro arbitrado, foi anulado pela câmara ordinária ao argumento de *não houve recusa do contribuinte para apresentação de seus Livros e Documentos contábeis*.

Segundo o voto condutor do acórdão, *havendo a Recorrente disponibilizado à fiscalização todos os elementos documentais solicitados, não se justifica a constituição do crédito pelo lucro arbitrado fundado na ausência de apresentação de Livros e Documentos*. Em seu voto, aduziu o ilustre julgador que *somente a falta de apresentação pelo contribuinte de livros e documentos contábeis e fiscais exigidos pela fiscalização justificaria a manutenção do lançamento*.

Pondera ainda o ilustre julgador que, *a DRJ inova ao manter o lançamento fundado em matéria que não faz parte do lançamento*. *A aludida autoridade julgadora desconsidera a escrita do contribuinte, tendo em vista que a receita omitida é bastante superior a receita declarada*.

No entanto, ao se verificar os presentes autos, constata-se que o arbitramento realizado pela autoridade fiscal teve base duplo fundamento.

Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal (fl. 423), o lançamento efetuado com base no lucro arbitrado apresentou duplo fundamento, a saber: **art. 530, incisos II e III do RIR/99**, cuja base legal é o art. 47 da Lei nº 8.981/1995, abaixo transcrito:

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

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, 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 fraude 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 de que trata o art. 45, parágrafo único;

(...)" (negrito)

Não obstante o colegiado *a quo* tenha rechaçado a possibilidade de arbitramento do lucro com base unicamente no referido inciso III (deixar o contribuinte de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa), neste caso, subsiste o segundo fundamento. Ou seja, é cabível o arbitramento do lucro em decorrência do inciso II (imprestabilidade da escrita para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, em razão de vícios, erros ou deficiências).

Com relação a esta outra razão para o arbitramento, é necessário analisar o Termo de Verificação Fiscal, precisamente as fls. 422/423, oportunidade em que a fiscalização apresenta expressamente as razões do arbitramento:

"Além disso, esta fiscalização constatou que a empresa não contabilizou sua movimentação bancária, cujos créditos são significativamente superiores às receitas declaradas, conforme descrito no item '3'.

Desta forma, com base nos incisos II e III, do art. 530 do RIR/99, efetua-se o presente lançamento, para a constituição do crédito tributário, (...)

[...]

As Delegacias de Julgamento da Receita Federal têm, reiteradamente, confirmado o lançamento arbitrado, quando o contribuinte, desengadrado do SIMPLES por exceder o limite de receita, não tiver contabilizado os livros fiscais em que se possa determinar o lucro real e/ou não contabilizar contas mantidas junto ao sistema bancário". (negrito)

Com efeito, no caso dos presentes autos, o arbitramento foi realizado com base em duplo fundamento. Ou seja, além de deixar o contribuinte de apresentar à autoridade

tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal (inciso III), o **arbitramento do lucro se deu também em decorrência da imprestabilidade da escrita para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária**, em razão de vícios, erros ou deficiências (inciso II).

Consta, ainda, do auto de infração, particularmente às fls. 396, como razão para o arbitramento do lucro:

*"Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2005 06/2005
09/2005 12/2005*

(...)

Também não efetuou a contabilização de sua movimentação bancária"

(...)"(negrito)

Sendo certo que o arbitramento deve ser encarado como critério substitutivo para apuração do débito, sem qualquer caráter punitivo, não é menos certo que, em casos de imprestabilidade da escrita para identificação da efetiva movimentação financeira do contribuinte, com conseqüente descarte como base de avaliação do fato imponible, justifica-se a adoção, como na presente hipótese, de bases presuntivas para a fixação do valor devido, tendo em vista as dificuldades operacionais de individualização da base tributável, advindas da não contabilização da movimentação bancária.

Nesse sentido, aliás, é a dicção do art. 148 do Código Tributário Nacional:

"Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial".

Oportuno aduzir nesta análise que no presente caso, não há que se falar em mudança de critério jurídico do lançamento ou de aperfeiçoamento/inação deste, visto que consta das razões do arbitramento do lucro fundamento dúplice (incisos II e III do art. 530 do RIR/99), sendo bastante à preservação do lançamento a comprovação de apenas um dos requisitos legais.

A conclusão da decisão de primeira instância (fls. 759/778) corrobora o entendimento firmado:

"32. Com relação à arguição de ter sido indevidamente submetida à tributação com base no lucro arbitrado, cumpre ressaltar que inobstante esteja incorreta a afirmação Fiscal (constante da folha de continuação do auto de infração de IRPJ, à fl. 396) de que o arbitramento do lucro decorreu da falta de apresentação dos Livros Diário e Razão, posto que, conforme comprovou a impugnante, esses livros comerciais, dos anos-

calendário de 2004 e 2005, com apuração anual dos resultados, foram entregues à Fiscalização, em 12/09/2006 (fl. 453), também se verifica que constou tanto dessa folha de continuação do auto de infração de IRPJ como no Termo de Verificação Fiscal (fls. 422/428) que a empresa não contabilizou a movimentação bancária, cujos créditos são significativamente superiores às receitas declaradas.

33 Por conseguinte, sendo a escrituração mantida pela contribuinte imprestável para a determinação do lucro real em face da falta de registro da movimentação financeira realizada na conta corrente nº 8.288-0, agência 830-3, do Banco do Brasil S/A, e considerando que no item 1 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 422/428) foi citado como fundamento legal tanto o inciso II como o III do art 530 do RIR de 1999, verifica-se que apenas a falta de contabilização dessa movimentação bancária já é suficiente para justificar o arbitramento do lucro levado a efeito " (negrito)

Com efeito, tendo por base os elementos constantes dos autos, não há como não reconhecer que a decisão recorrida se afastou das provas colacionadas e contrariou o disposto no inciso II do art. 47 da Lei nº 8.981/1995, base legal do art. 530 do RIR/99.

Ao considerar nulo o lançamento efetuado com base no arbitramento do lucro, a Câmara *a quo* não considerou a segunda razão para o arbitramento devidamente apontada pela fiscalização, qual seja, a **não contabilização de valores vultosos de sua movimentação bancária**. Tal fato ensejou, inclusive, sua exclusão do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES.

Assim, forçoso admitir que, a partir dos elementos constantes dos autos, está juridicamente embasado o arbitramento efetuado pela fiscalização.

Diante dessas considerações, manifesto-me por DAR PROVIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional, para reformar o acórdão que declarou nulo o lançamento de ofício e determinar o retorno dos autos à câmara ordinária para nova decisão.

É como voto.

Sala das Sessões, 31 de agosto de 2010.

(assinado digitalmente)

CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS - Relator