



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 11516.003874/2006-29  
**Recurso nº** De Ofício  
**Acórdão nº** 1103-00.574 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de outubro de 2011  
**Matéria** IRPJ e CSLL  
**Recorrente** Fazenda Nacional  
**Interessado** Campeiro Produtos Alimentícios Indústria e Comércio Ltda

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003

ARBITRAMENTO DE LUCROS *EX OFFICIO*. DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO DO CONTRIBUINTE. O arbitramento do lucro *ex officio* mediante desclassificação da escrituração é medida extrema reservada aos casos de impossibilidade de determinação da base de cálculo tributável segundo o regime utilizado pelo contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os membros do colegiado NEGAR provimento ao recurso por unanimidade.

Aloysio José Percínio da Silva – Presidente e Relator  
(assinatura digital)

Participaram do julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso, Marcos Shigueo Takata, José Sérgio Gomes, Cristiane Silva Costa, Hugo Correia Sotero e Aloysio José Percínio da Silva.

## Relatório

O processo trata de autos de infração de imposto de renda pessoa jurídica (IRPJ – fls. 244) e, como tributação reflexa, de contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL

– fls. 250), lavrados em razão de arbitramento de lucros dos quatro trimestres do ano-calendário 2003 com imposição de multa de 75% prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/1996.

Segundo descrito no auto de infração, a escrituração da contribuinte contém erros ou deficiências que a tornam imprestável para determinação do Lucro Real (fls. 245).

Mediante tempestiva impugnação (fls. 259), a contribuinte suscitou preliminares de nulidade e, no mérito, alegou regularidade da sua escrituração. Requeru perícia indicando perito e quesitos.

Apresentou complemento à impugnação (fls. 307) requerendo a juntada do “relatório de revisão concernente aos registros contábeis do ano-calendário de 2003”, elaborado por empresa de auditoria independente (fls. 330).

A 3ª Turma da DRJ de Florianópolis rejeitou as preliminares e, no mérito, julgou o lançamento improcedente, por unanimidade, nos termos do Acórdão nº 07-16.399/2009 (fls. 359), assim resumido:

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

Ano-calendário: 2003

ARBITRAMENTO DE LUCRO. DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. LUCRO REAL.

O arbitramento de lucro mediante desclassificação da escrita contábil é uma medida extrema a ser adotada na impossibilidade de apuração ordinária da base de cálculo do imposto. Erros em determinados lançamentos contábeis da conta Caixa, constatados por amostragem, não são suficientes para a desclassificação da contabilidade.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2003

MPF. PRORROGAÇÃO.

A prorrogação de procedimento fiscal regularmente iniciado por via da emissão de MPF devidamente cientificado ao contribuinte, é feita mediante registro eletrônico disponibilizado ao fiscalizado na internet.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRAZO DE FISCALIZAÇÃO.

O prazo de realização do procedimento fiscal é definido no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, podendo ser prorrogado pela autoridade outorgante tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Sempre que o fato se enquadrar ao mesmo tempo na hipótese de incidência de mais de um tributo ou contribuição, as conclusões quanto a ele aplicar-se-ão igualmente no julgamento de todas as exações.”

A turma julgadora interpôs recurso de ofício (fls. 359-verso).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva

O recurso reúne os requisitos de admissibilidade.

No TVF – termo de verificação fiscal (fls. 229) a autoridade fiscal noticiou a identificação de lançamentos contábeis inconsistentes na conta Caixa, intimando a contribuinte para justificá-los (fls. 07).

Alegou a contribuinte que tal situação decorria da conciliação das contas contábeis para o fechamento do balanço, quando então teriam sido encontradas contas ativas e passivas sem correspondência. O procedimento decorreria de ajuste necessário tendo em vista que o software utilizado na época não registrava a baixa de títulos na conta própria, utilizando incorretamente a conta Caixa. Apresentou explicação para cada lançamento.

Após exame de esclarecimentos prestados em atendimento à uma segunda intimação (fls. 20), a autoridade fiscal concluiu que a escrituração era imprestável para determinação do lucro real, arbitrando os lucros com base na receita bruta conhecida da contribuinte. Fundamentou a exigência no art. 530, II, do RIR/99.

Conforme relatado, na impugnação a autuada defendeu a regularidade da sua escrituração e requereu perícia, indicando perito e quesitos.

A despeito da existência de eventuais erros de escrituração da conta Caixa, cujo mérito ora não se enfrenta, o que deve ser avaliado é a relevância de tais supostos erros para fins de classificação dos registros contábeis como imprestáveis para apuração do lucro real.

Nessa linha, o órgão de primeira instância assim enfrentou a questão:

“(…) a irregularidade de determinados lançamentos contábeis a débito da conta Caixa, por si só, não justifica o abandono da escrituração por imprestável. Muito embora possa haver cerca de 150 (cento e cinquenta) lançamentos irregulares a débito de Caixa, seriam eles significativos em relação ao universo de lançamentos contábeis a ponto de desqualificar toda a contabilidade? A amostra colhida é representativa? Quais as suas características? A fiscalização tinha o ônus de provar que era cabível o arbitramento, então a amostragem teria que ser representativa da situação da contabilidade. Se isso não é feito, surge insegurança quanto à legitimidade do arbitramento do lucro.

O que pode ser dito é que tais irregularidades evidenciam, sim, defeito mais localizado na conta Caixa, que, em princípio, não macula de todo a escrituração. Não se trata de defeito generalizado da contabilidade, como seria o caso de falta de contabilização de movimento financeiro constante de contas bancárias mantidas à margem da contabilidade (RIR/99, art. 530, II, “a”), ou de manutenção de Diário com registro por partidas mensais, sem detalhamentos das operações (RIR/99, art. 530, VI).

Caso a fiscalização tivesse efetuado a glosa dos lançamentos contábeis de entrada de recursos na conta Caixa, isso certamente possibilitaria a recomposição dos saldos dessa conta, para aferição de eventual saldo credor de caixa, no âmbito do mesmo regime de lucro real adotado pela contribuinte. Nesta situação, ficaria estabelecida a presunção legal de omissão de receitas, prevista no art. 281, inciso I, do Regulamento do Imposto de Renda. Competiria, então, à contribuinte o ônus de infirmar a presunção legal, provando que o saldo credor não decorre de receitas mantidas à margem da escrituração, mas de outros motivos, como, por exemplo, erros em sua contabilidade. Isso indica que as irregularidades apuradas ensejariam, talvez, a apuração de omissão de receita, mas não seriam, por si mesmas, suficientes para desclassificação da escrituração e arbitramento do lucro.”

Houve-se bem a turma recorrida proferindo decisão que se harmoniza com o entendimento há muito pacificado na jurisprudência administrativa, desde o antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, no sentido de ser o arbitramento *ex officio* medida extrema reservada aos casos de impossibilidade de determinação da base de cálculo tributável segundo o regime utilizado pelo contribuinte.

O referido entendimento está exemplificado nos julgados adiante indicados:

“LUCRO ARBITRADO- PERÍODO-BASE DE 1991- A desclassificação da escrita e conseqüente arbitramento do lucro constitui medida extrema, que só se legitima na ausência de elementos concretos que permitam a apuração do lucro real. A falta de registro do Livro de Inventário e o descumprimento de outros requisitos formais (assinatura do contabilista e do gerente ou diretor da empresa) não são suficientes para desclassificar a escrita, eis que informações nele constantes podem ser confrontadas com as do Livro Diário. (Acórdão nº 101-92.828/1999)

IRPJ. LANÇAMENTO. ARBITRAMENTO DE LUCRO. DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. O arbitramento de lucro mediante desclassificação da escrita contábil é uma medida extrema a ser adotada na impossibilidade de apuração da base de cálculo do imposto. Quando as receitas omitidas podem ser identificadas e quantificadas não servem como fundamento para o arbitramento de lucro. IRPJ. (Acórdão nº 101-94.227/2003)”

A decisão de primeira instância deve ser prestigiada.

### Conclusão

Pelo exposto, nego provimento ao recurso *ex officio*.

Aloysio José Percínio da Silva

Processo nº 11516.003874/2006-29  
Acórdão n.º **1103-00.574**

**S1-C1T3**  
Fl. 5

---

CÓPIA