



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo n.º : 13802.001067/96-20
Recurso n.º : 135.943 - *EX OFFICIO*
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 1994
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ em SALVADOR/BA
Interessado : MINERAÇÃO MATHEUS LEME LTDA.
Sessão de : 17 DE JUNHO DE 2004
Acórdão n.º : 105-14.532

IRPJ - RECURSO DE OFÍCIO - ARBITRAMENTO - O arbitramento dos lucros é medida extrema e deve ser utilizada apenas quando fique comprovada a impossibilidade de determinar o imposto pelo lucro real. Torna-se imprescindível, sob pena de invalidade do lançamento prematuramente formalizado, que se produzam provas inequívocas de que o Fisco tenha empreendido todos os esforços a fim de fixar a base real do imposto.

LANÇAMENTOS DECORRENTES - CSLL E IR-FONTE - Aplica-se à exigência dita reflexa o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

Recurso de ofício conhecido e não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela 2ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SALVADOR/BA

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


JOSE CARLOS PASSUELLO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 AGO 2004

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 13802.001067/96-20
Acórdão n.º : 105-14.532

2

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, NADJA RODRIGUES ROMERO e IRINEU BIANCHI. Ausente, momentaneamente o Conselheiro DANIEL SAHAGOFF.



2

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

3

Processo n.º : 13802.001067/96-20
Acórdão n.º : 105-14.532

Recurso n.º : 135.943 - *EX OFFICIO*
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ em SALVADOR/BA
Interessado : MINERAÇÃO MATHEUS LEME LTDA.

RELATÓRIO

O Sr. Presidente da 2ª Turma da DRJ em Salvador, BA, recorreu da decisão consubstanciada no Acórdão nº 3.260, de 03.04.2003, que desonerou o contribuinte MINERAÇÃO MATHEUS LEME LTDA., de crédito tributário referente ao IRPJ, CSLL e IR-Fonte (ILL) do ano-calendário de 1993, cujo sumário está estampado na seguinte ementa (fls. 393):

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 1994

Ementa: PEDIDO DE PERÍCIA.

Deve ser indeferido o pedido de perícia quando for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver todos os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

PRAZO PARA APRESENTAÇÃO DE PROVAS.

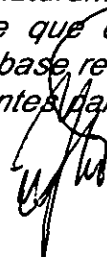
A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1993

Ementa: ARBITRAMENTO DO LUCRO.

O arbitramento dos lucros é medida extrema e deve ser utilizada apenas quando fique comprovada a impossibilidade de determinar o imposto pelo lucro real. Torna-se imprescindível, sob pena de invalidade do lançamento prematuramente formalizado, que se produzam provas inequívocas de que o Fisco tenha empreendido todos os esforços a fim de fixar a base real do imposto. Se a auditoria fiscal não reúne elementos suficientes para caracterizar a ausência de



3

escrituração ou sua completa imprestabilidade, torna-se indispensável a abertura formal de prazo razoável para regularização da escrita.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL

Aplica-se à exigência dita reflexa o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

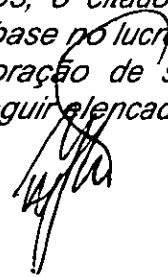
"Lançamento Improcedente"

Quando do lançamento, a fiscalização esmerou-se em descrever irregularidades que representaram, resumidamente, o teor da conclusão final, item C) da 11ª página do Termo de verificação fiscal (fls. 80), assim produzido:

"C) DA CONCLUSÃO FINAL:

Portanto aplicando o direito acima exposto aos fatos acontecidos no citado contribuinte, podemos concluir:

- *que a empresa MINERAÇÃO MATHEUS LEME LTDA, controladora, por todo o ano-calendário de 1993, da MINERAÇÃO SERRA DOURADA LTDA, era obrigada pelo artigo 5 c/c o artigo 3 da Lei 8541/92 a apurar mensalmente o lucro real anual e pagar o imposto respectivo.*
- *Contudo o citado contribuinte optou pelo pagamento mensal do imposto recolhido sob estimativa, opção esta conferida pelo artigo 23 da mesma lei.*
- *Sendo assim, conforme estabelece o artigo 25 c/c os artigos 28 e 23 da lei retrotranscrita, aquelas pessoas jurídicas que fizessem a opção pelo pagamento por estimativa quando na verdade estavam obrigadas ao real, deveriam ao término do ano-calendário apresentar a declaração anual do lucro real, pagando em quota única, quando positiva, a diferença verificada, ou, quando negativa, compensando-a, o que devia ter sido exatamente o caso do contribuinte.*
- *Entretanto, conforme pode ser visto na declaração em anexo, referente ao ano-calendário de 1993, o citado contribuinte optou indevidamente pela tributação com base no lucro presumido.*
- *O contribuinte procedeu a incorporação de sua controlada, de maneira indevida pelos motivos a seguir elencados:*



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

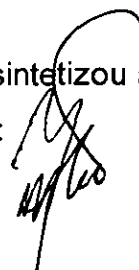
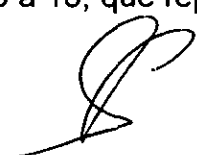
Processo n.º : 13802.001067/96-20

Acórdão n.º : 105-14.532

5

- *Ao preparar o balanço antes da incorporação o contribuinte não procedeu a correção e avaliação do investimento na controlada pelo método da equivalência patrimonial, não reduzindo o valor contábil do investimento, que deveria ser zerado, já que o patrimônio líquido da controlada era negativo na data.*
- *Aumentou o capital social da incorporadora, no valor total do capital da investida, quando o patrimônio líquido da incorporadora era negativo, não tendo existido reavaliação com laudo, e sendo sua participação no capital da investida da ordem de 99,94%.*
- *Procedeu a incorporação pela simples soma dos saldos contábeis da investida quando este procedimento era vetado pela legislação fiscal.*
- *Com isto, o citado contribuinte gerou uma demonstração BALANÇO PATRIMONIAL e Demonstração de resultados que não são prestáveis e representam o patrimônio real da incorporadora no encerramento do ano-calendário em questão.*
- *Além disto como o contribuinte não escriturou no lucro de apuração do lucro real naquele período, os ajustes ao lucro líquido, a demonstração do lucro real e os registros correspondentes na conta de controle, considerando-se assim, pela legislação tributária aplicada, a apuração dos lucros não baseada na escrituração comercial.*
- *Pela correta aplicação da lei teríamos então o contribuinte enquadramento em três das hipóteses de arbitramento dos lucros (art 21 da lei 8541/92):*
- *Quando da indevida opção do contribuinte pelo lucro presumido*
- *Quando o contribuinte sujeito a apuração pelo lucro real não mantiver a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal.*
- *Ou ainda quando a escrituração mantida pelo contribuinte contiver vícios, erros ou deficiências que tornem imprestável para determinação do lucro real.*
- *Segundo o artigo 142 do código tributário Nacional (Lei 5172/66) a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional, sendo assim, estando o contribuinte na situação prevista em lei, elencada como situação necessária e suficiente para que seja o seu lucro arbitrado, não nos cabe outro procedimento, que não seja o calcular o lucro tributável da pessoa jurídica pela forma de arbitramento."*

O voto condutor da decisão recorrida bem sintetizou as infrações relatadas pela fiscalização, nos itens 16 a 18, que reproduzo (fls. 401):



5

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 13802.001067/96-20

Acórdão n.º : 105-14.532

6

“16. No mérito, segundo a descrição dos fatos o arbitramento do lucro em exame foi efetuado em virtude da opção indevida pela tributação com base no lucro presumido e pela imprestabilidade da escrituração para a apuração do lucro real.

17. No Termo de Verificação, a autuante afirma que a escrituração contábil referente à incorporação da empresa Mineração Serra Dourada, da qual a contribuinte era controladora, possuindo 99,94% do capital, está eivada de vícios que levam a um balanço final não correspondente ao que seria resultante da correta aplicação do instituto da incorporação.

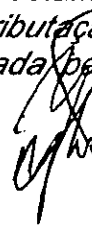
18. Os erros apontados foram os seguintes: 1) falta de avaliação do investimento na Mineradora Serra Dourada pelo Método da Equivalência Patrimonial e; 2) não reconhecimento do ganho de capital por ocasião da baixa do investimento. Também foi registrada a falta de escrituração do lalur.”

A autoridade julgadora negou a realização de perícia e cancelou a exação sob argumentação de que (fls. 405):

“No presente caso, em que pese o erro apontado nos lançamentos referentes à incorporação da empresa controlada – Mineradora Serra Dourada - , tal falha, isoladamente, não tem o condão de tornar imprestável a escrituração da impugnante, uma vez que os efeitos do referido erro são mesuráveis. Considerando eu o laudo de avaliação a preço de mercado somente é exigido quando a contribuinte pretende computar a perda de capital decorrente da liquidação do investimento em virtude de incorporação, na determinação do lucro real, depreende-se que na ausência do referido laudo, o lucro real poderia ter sido determinado eliminando-se, na sua apuração, os efeitos de uma possível perda que a contribuinte pudesse ter tido, sem a necessidade do arbitramento.

Com relação à falta de escrituração da Lalur, no ano-calendário fiscalizando, pode-se inferir que se deu em virtude da opção, embora indevida, pelo Lucro Presumido. Portanto, considero prazo razoável para que a empresa o escriturasse. Ressalte-se que, embora o Lalur encontre-se anexado ao processo, não há, nos dois Termos lavrados pela autoridade fiscal (Termo de Início de Fiscalização de fl. 01 e Termo de Intimação de fl. 02), nenhuma intimação expressa para a sua apresentação.

Assim, em que pese o esforço da fiscalização em demonstrar as infrações praticadas pela contribuinte, estampado no Termo de Verificação, não se pode afirmar que a tributação com base no lucro real tenha sido inevitavelmente inviabilizada pelo erro praticado nos



6

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 13802.001067/96-20
Acórdão n.º : 105-14.532

7

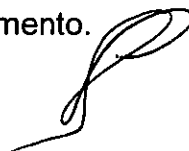
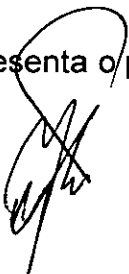
lançamentos contábeis referentes à incorporação efetuada e pela não escrituração do Lalur.

De fato, o Fisco não reuniu provas incontestes de que seria impossível, dentro de um prazo razoável, a contribuinte proceder à escrituração do Lalur, relativa ao ano-calendário fiscalizado, e de que a falha existente na sua escrituração contábil tornou impraticável a determinação do lucro real da pessoa jurídica.

Desta forma, formou-se o convencimento de que a adoção do arbitramento foi precipitada, impondo-se o cancelamento da respectiva exigência do IRPJ.”

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório.



7

VOTO

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

O recurso de ofício foi adequadamente interposto e deve ser apreciado.

O cancelamento da exigência se deu em decorrência de vários argumentos da autoridade julgadora de primeiro grau, cujos aspectos passo a apreciar.

A declaração de rendimentos do exercício de 1994, ano-calendário de 1993 está no processo em duas versões.

A primeira, com opção pelo lucro presumido (fls. 06 a 08 e verso) (Formulário III), foi entregue, conforme protocolo, em 30.05.1994.

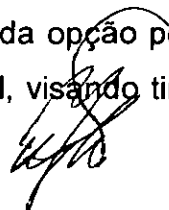
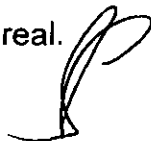
A segunda, (fls. 09 a 18) com opção pelo lucro real (Formulário I), foi entregue em 22.08.1994.

Relativamente ao ano de 1993 não houve escrituração do Lalur.

A empresa era controladora da sociedade Mineração Serra Dourada, com 88,94% de seu capital.

A primeira questão é saber se a empresa, que apresentou duas declarações de rendimentos, sob regimes diferentes, deve se submeter a qual delas.

É regra geral que depois de efetuada opção pela sistemática de apuração de resultados pelo lucro presumido, não é possível, visando tirar proveito, alterá-la para a sistemática de lucro real.



O caso aqui apresentado, porém, é diferente.

Estabelece o art. 5º, VI, da Lei nº 8541/92, que é obrigatória a adoção da sistemática de lucro real para as empresas *“que sejam sociedades controladoras, controladas e coligadas, na forma da legislação vigente”*.

Assim, a entrega de nova declaração de rendimentos não decorreu de alteração de opção, mas em cumprimento expresso da legislação vigente.

E o procedimento foi espontâneo, uma vez que a fiscalização somente se iniciou no ano de 1996.

A primeira declaração não pode operar efeitos legais, uma vez que foi contrária à lei e somente dois caminhos poderiam ser seguidos, após, ou aguardar a fiscalização desqualificar a opção ou proceder à correção espontaneamente.

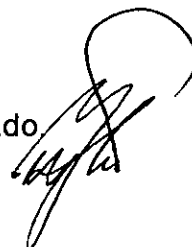
O segundo foi o caminho seguido, tendo a empresa optado pelo lucro real, já que a ele se submetia por expressa disposição legal.

No meu entender o procedimento da empresa está correto.

Essa opção, porém, não impedia que a fiscalização em procedimento próprio procedesse à descaracterização, por normas próprias, da opção, impondo o arbitramento.

Foi isso que fez.

E é esse procedimento que deve ser avaliado



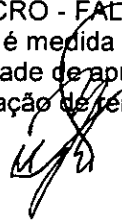
As razões do arbitramento forma, no dizer da própria autoridade julgadora, três: a) - Falta de escrituração do Lalur; b) - Opção indevida pelo lucro presumido; e, c) - Vícios na contabilização da Incorporação, esses caracterizados como (ver fls. 401): 1) - Falta de avaliação do investimento na Mineradora Serra Dourada pelo Método da Equivalência Patrimonial, e; 2) - Não reconhecimento do ganho de capital por ocasião da baixa do investimento.

O primeiro tópico, falta de escrituração do Lalur já foi enfrentado neste Colegiado, sobressaindo-se a posição de que ela, solitariamente, é insuficiente para justificar o arbitramento dos resultados, que, por ser medida extrema e por carregar penalidade visível, somente deve ser aplicado quando não restar possível a apuração do lucro real.

No presente caso, estando disponível a declaração de rendimentos, com opção pelo lucro real, os dados nela constantes são a própria expressão numérica do Lalur, uma vez que ela reproduz os mesmos valores. Não pode se instalar tal censura se a empresa preenche diretamente a declaração de rendimentos sem a prévia escrituração da Lalur.

Assim já decidiu a 8ª Câmara deste Colegiado:

Número do Recurso: 117331
Câmara: **OITAVA CÂMARA**
Número do Processo: **10530.001857/96-09**
Tipo do Recurso: **VOLUNTÁRIO**
Matéria: **IRPJ E OUTROS**
Recorrente: **LATICÍNIO SAN RAFAEL LTDA.**
Recorrida/Interessado: **DRJ-SALVADOR/BA**
Data da Sessão: **24/02/1999 00:00:00**
Relator: **Tânia Koetz Moreira**
Decisão: **Acórdão 108-05591**
Resultado: **DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE**
Texto da Decisão: **DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE**
Ementa: **IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO - FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO LALUR - O arbitramento do lucro é medida extrema, a se justificar tão-somente na absoluta impossibilidade de apuração do resultado tributável. Sendo viável, pela própria declaração de rendimentos e pelo livro Diário,**



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

11

Processo n.º : 13802.001067/96-20

Acórdão n.º : 105-14.532

identificar-se a natureza dos ajustes procedidos no cálculo do lucro real, não deve prevalecer o arbitramento.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - Aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no principal, por terem o mesmo suporte fático.

Recurso provido.

Quanto ao segundo tópico, já me manifestei e entendo que a segunda declaração, elaborada que foi em decorrência de imposição legal, deve se acatada, descabendo a tentativa de imputar o arbitramento pela impossibilidade de opção pelo lucro presumido.

A impossibilidade realmente existia e foi suprida pela correção fiscal mediante nova declaração, essa legitimamente apoiada na norma reguladora.

A terceira, que reflete meros erros contábeis, não me parece suficiente para determinar o arbitramento, uma vez que nenhuma caracterização de imprestabilidade ou recusa de apresentação da escrituração contábil ou dos documentos da empresa consta do processo.

Ainda mais, como é sabido, a avaliação do investimento pelo método da equivalência patrimonial provoca resultados que não influenciam no lucro real, sendo o resultado positivo não tributável e o negativo não dedutível para fins de apuração do lucro real.

O resultado na baixa, esse sim provoca efeitos fiscais.

Mas, podia a fiscalização, facilmente, apura-lo e tributa-lo, sem qualquer embaraço, já que a tributação dos resultados da empresa estava submetida ao lucro real.

Porém, a legislação não contempla no elenco de motivos propiciadores do arbitramento um ou dois erros contábeis, o que somente se justificaria se a contabilidade da

11

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 13802.001067/96-20
Acórdão n.º : 105-14.532

12

empresa não apresentasse suficiente qualidade técnica para a mensuração adequada de seus resultados, o que não me parece ter sido constatado.

Aos lançamentos decorrentes: CSLL e IR-Fonte -, é de se aplicar a mesma decisão, em homenagem ao princípio da decorrência processual e da relação de causa e efeito.

Assim, não ponho reparos na decisão recorrida que proponho seja mantida em toda sua extensão.

Adoto, ainda, nas razões de decidir, complementarmente, os argumentos expendidos na decisão recorrida por seu acerto e precisão.

Dessa forma, diante do que consta do processo, voto por conhecer do recurso de ofício e, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 17 de junho de 2004


JOSE CARLOS PASSUELLO



12