



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA TURMA ESPECIAL**

**Processo nº** 13802.004208/95-85  
**Recurso nº** 162.634 Voluntário  
**Matéria** IRPJ E TRIBUTAÇÃO REFLEXA  
**Acórdão nº** 191-00.060  
**Sessão de** 11 de dezembro de 2008  
**Recorrente** LARESFER ESQUADRIAS E FERRAGENS LTDA  
**Recorrida** 2<sup>a</sup> TURMA/DRJ-SALVADOR-BA.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ementa: PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

Não é cabível no processo administrativo fiscal invocar a ocorrência de prazo prescricional intercorrente, por falta de previsão legal.

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

Exercício: 1993, 1994

ARBITRAMENTO. RECEITA CONHECIDA.

É devido o arbitramento com fundamento na receita espelhada nos Livros Fiscais da empresa, que, legalmente obrigada a escriturar o Livro Caixa, não apresenta os documentos pertinentes aos registros contábeis e se verifica que a movimentação financeira evidenciada nos extratos bancários não foi devidamente escriturada naquele Livro.

Preliminar Rejeitada Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

ANTÔNIO PRAÇA  
Presidente

*J. L. d.*  
ANA DE BARROS FERNANDES  
Relatora

FORMALIZADO EM: 25 FEV 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Marcos Vinícius Barros Ottoni e Antônio Praga (Presidente). Ausente justificadamente, o Conselheiro Roberto Armond Ferreira da Silva.

## Relatório

A fiscalização da empresa identificada em epígrafe iniciou-se no ano de 1995 e focalizou como período objeto de auditoria os anos de 1991, 1992 e 1993, conforme Termo de Intimação de fls. 01.

A empresa, em resposta à intimação fiscal, apresentou o Livro de Registro de Inventário, Registro de Saídas e Entradas de mercadorias e Livro Caixa, sendo optante do regime de tributação de apuração do lucro pelo Lucro Presumido.

Analizado o Livro de Registro de Inventário, foi elaborado um demonstrativo do levantamento do estoque no qual diversas divergências foram apuradas, com falta ou sobra de mercadoria, de acordo com o produto comercializado, sendo a fiscalizada intimada a esclarecer as divergências da movimentação de estoque – planilhas às fls. 04 a 47 e resumo final às fls. 48. Nesta oportunidade foram solicitados os extratos bancários à empresa e os documentos que embasaram a escrituração do Livro Caixa apresentado, relativos aos anos-calendários de 1992 e 1993 (fls. 02).

Às fls. 03, a empresa respondeu que as diferenças foram apuradas devido ao Livro de Registro de Inventário não ter sido corretamente escriturado e que não podia apresentar a documentação relativa aos registros contábeis do Livro Caixa por não encontrá-la. Apresentou os extratos bancários conforme solicitado.

No processo constam cópias do Livro de Registro de Inventário, Registro de Saídas e Caixa, além de planilhas relativas a valores retirados dos extratos bancários e cópias das DIRPJ, tudo relativo aos anos-calendários de 1992 e 1993.

Às fls. 139 a 144 foi juntado o Termo de Verificação Fiscal que explicitou a autuação, do qual se resume:

- i) diante das relevantes diferenças encontradas nos registros do estoque de mercadorias e da resposta da empresa, que não as justificou limitando a esclarecer que não condizem à realidade,

não pode esse Livro ser considerado como fidedigno para a auditoria;

- ii) a empresa não apresentou a documentação correspondente aos registros do livro Caixa;
- iii) a movimentação financeira espelhada nos extratos bancários entregues pela empresa (Bancos Itaú e Bradesco) não foi escriturada no Livro Caixa;
- iv) os valores das receitas e compras registrados no Livro Caixa não correspondem aos valores escriturados nos livros fiscais – Registro de Saídas e Entradas;
- v) os valores das receitas informados nas DIRPJ, referentes a fev/mar/abr/dez/1992 e jan/93, são menores do que aqueles registrados no Livro de Saídas;
- vi) a escrituração irregular e insuficiente dos dois livros – Caixa e Inventário –, de escrituração obrigatória para o contribuinte que opta pelo Lucro Presumido, autorizam a desclassificação da escrita e o arbitramento do lucro;
- vii) segue reproduzindo as normas tributárias pertinentes à auditoria e ao lançamento tributário.

A autuação, em decorrência, foi realizada da seguinte forma:

- a) exigência do IRPJ e CSLL – lucro arbitrado apurado mediante a aplicação do percentual de 15% sobre a receita bruta conhecida, no caso os valores registrados no Livro de Saídas;
- b) exigência do IRF – art. 41, §§ 1º e 2º, da Lei nº 8.383/91 – distribuição automática aos sócios, a 25% exclusivos na fonte.

Autos de Infração às fls. 146-a a 206.

Em dezembro de 1995, a empresa impugnou o feito fiscal alegando, preliminarmente, nulidade porque não descreve os fatos com clareza e porque a intimação fiscal que solicitava esclarecimentos sobre os registros efetuados no Livro de Inventário não foi procedida regularmente, sem tempo hábil para que a empresa pudesse responder. Argumenta, ainda, que a resposta de fls. 03 foi induzida pela autoridade lançadora.

Preliminarmente, também alega que a redação dos artigos 521, 523 e 534 do RIR vigente à época do lançamento são reproduções de Lei editada posteriormente à ocorrência do fato gerador – Lei nº 8.541, de 23/12/92, pelo que não poderiam fundamentar a exação fiscal.

Argumenta, no mérito, impropriedade do termo utilizado pela autoridade lançadora que afirmou estar procedendo ao arbitramento porque a contribuinte não cumpriu obrigação acessória, de escriturar os livros Caixa e Inventário, exigidos pelo artigo 18 da Lei nº

8541/92. Segue argumentando que os elementos que a empresa dispunha e foram disponibilizados seriam necessários para que a auditora procedesse à auditoria sem valer-se da desclassificação da escrita e do arbitramento.

Admite que possam ter havido erros na escrituração das operações, mas que esses deveriam ter sido considerados matéria tributável para o lançamento de ofício, evitando-se o arbitramento do lucro.

Por fim, solicita a revisão dos trabalhos, mediante a realização de novas diligências buscando provas objetivas e técnicas.

Em 13 de março de 2003, a Segunda Turma da DRJ de Salvador-BA exarou o acórdão nº 03.151, afastando as nulidades suscitadas e dando procedência parcial à impugnação para:

- a) cancelar a exigência dos impostos e contribuição, relativos ao ano-calendário de 1992, por acolher a argumentação de que o Livro Caixa passou a ser exigido somente a partir de janeiro de 1993, para os optantes pelo Lucro Presumido, por força do artigo 18 da Lei nº 8.541/92;
- b) reduzir a multa de ofício aplicada para 75%, em virtude da edição de norma mais benigna em 1997;
- c) e cancelar a multa por atraso na entrega da declaração, consignada no demonstrativo consolidado do crédito tributário, por falta de descrição dos fatos.

Cientificada do referido acórdão somente em julho de 2007, a empresa, tempestivamente, interpõe Recurso Voluntário.

Das razões do recurso:

1) em preliminar, propugna pelo reconhecimento da prescrição intercorrente tendo em vista o processo administrativo fiscal ter ficado paralisado por mais de cinco anos, na verdade doze anos, aguardando a decisão de primeira instância administrativa, discorrendo amplamente sobre entendimentos doutrinários e acórdãos judiciais que corroboram seu pleito;

2) no mérito, diz que, por suposta divergência entre a escrituração contábil e fiscal, evidenciadas entre os Livros de Registro de Apuração do ICMS e os Livros Diário e Razão, a fiscalização arbitrou o lucro da empresa;

3) as omissões no Livro do Inventário não justificam o arbitramento, por ser medida extrema, aplicável somente quando faltam elementos materiais de verificação, pela autoridade fiscal; cita diversos acórdãos administrativos que versam sobre arbitramento e sua inaplicabilidade;

4) entende que as irregularidades apontadas pelo fisco poderiam ser sanadas ou supridas; alega que existia documentação hábil para aferir tecnicamente a materialidade dos fatos geradores;

J

5) pelo exame dos autos, percebe-se que a fiscalização concentrou-se em cotejar os livros contábeis e fiscais, não disponibilizando à empresa regularizar o Livro do Inventário nem o Lalur;

6) com os dados que dispunha, poderia ter saneado as irregularidades e não precisava concluir por imprestável a escrituração para determinar o Lucro Real;

7) os Livros de Registro de ICMS, Entradas e Saídas cumprem o papel de auxiliares ao livro Diário, o que significa que eventuais irregularidades podem ser saneadas;

8) é indiscutível que no presente caso haja perícia em documentos a serem avaliados e rejeitados pelo auditor fiscal, sob pena de macular-se o princípio inarredável da ampla defesa e contraditório;

9) as divergências encontradas no Livro Caixa no que respeita ao registro de muitas saídas e poucas entradas, no ano de 1992, são justificáveis pelo exame do Livro Caixa no que se refere ao ano de 1991, pois nesse ano, anterior, foram adquiridas muitas mercadorias que somente foram comercializadas em 1992; daí a necessidade da perícia.

Por fim, solicita que seja acolhida a preliminar, e se não for o caso, seja julgado o mérito procedente e o lançamento cancelado, além de solicitar a realização de diligências.

É o relatório. Passo a apreciar as razões da recorrente.



### Voto

Conselheira ANA DE BARROS FERNANDES, Relatora.

Conheço do Recurso Voluntário interposto, por tempestivo, e passo a analisá-lo estando o crédito tributário objeto do presente litígio administrativo – tributo + multa R\$ 58.950,89 –, dentro do limite de alçada para apreciação por essa Turma Especial, de acordo com o definido no inciso I do artigo 2º da Portaria MF nº 92/08.

Excetuando-se a preliminar alegada, de ocorrência da prescrição intercorrente pela longa demora em ser julgada a impugnação interposta contra o lançamento fiscal, as demais alegações, de mérito, não condizem com os fatos que ensejaram o presente lançamento tributário.

Mister é que, até antes de se apreciar a citada preliminar, se esclareça à recorrente que a empresa, nos anos auditados, não apurou Lucro Real, e sequer possuía Livros Diário, Razão ou Lalur; aliás não possuía sequer livro de Registro de Apuração de ICMS, conforme equivocadamente explana no Recurso Voluntário.



Também não poderia a autoridade fiscal apurar o lucro real da empresa, mediante os elementos que a empresa lhe dispôs, os quais, a seu entender, não examinou com bom senso.

Noticie-se que a empresa optou por apurar o lucro de forma presumida (Lucro Presumido), não cabendo em procedimento de ofício alterar para o Lucro Real, quando mais a empresa não possuía a contabilidade completa (Termo de Verificação - fls. 140).

Saliente-se, ainda, para dirimir com acerto os limites da lide, que a exigência fiscal do IRPJ, CSLL e IRF, relativos ao ano-calendário de 1992, foi considerada improcedente pelo órgão julgador de primeira instância, não devendo ser conhecida, de igual forma, as argumentações trazidas no recurso no que se refere a esse ano-calendário.

Por isso, restam prejudicadas as argumentações nas quais a recorrente especificamente se refere à apuração de Lucro Real e conclusões decorrentes, bem como ao ano de 1992, sendo essas matérias estranhas à lide processual.

#### Da Preliminar.

O Processo Administrativo Fiscal (PAF) é disciplinado pelo Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores. Subsidiariamente podem ser supridas as suas lacunas por disposições expressas na Lei nº 9.784/99, pertinente aos processos administrativos federais, ou pelos dispositivos do Código de Processo Civil, naquilo que não lhe for contrário, nesta ordem.

A despeito da brilhante explanação sobre o instituto da prescrição intercorrente, baseado na doutrina e com citações de jurisprudência, não se encontra nos diplomas legais acima referidos previsão para ser acolhida no âmbito administrativo.

Somente no artigo 40 da Lei de Execuções Fiscais é que o legislador cuidou de reservar ao instituto disposição expressa.

Desta forma, não havendo preceito legal que regule tal instituto na área do processo administrativo, e sendo a autoridade administrativa de julgamento vinculada às normas vigentes, não pode ser acolhida a preliminar suscitada pela recorrente.

#### Do Mérito.

Consoante explicitado acima, grande parte das alegações da recorrente encontram-se prejudicadas por não se referirem às especificidades do caso sob análise, fazendo supor que tanto os Autos de Infração como o Acórdão, ora recorrido, não foram analisados.

No entanto, a fim de se evitar futura alegação de não terem sido apreciadas as razões recursais, peneira-se aquilo que pode ser aplicado ao lançamento tributário que originou o litígio administrativo.

A contestação da recorrente, abstraindo-se aquilo que não é pertinente ao caso, gira em torno do arbitramento do lucro, forma de tributação adotada pela auditora fiscal responsável pelo lançamento tributário, incabível por entender que haviam outras formas possíveis de ser apurada a omissão de receita da contribuinte autuada.

Dos fatos ocorridos durante o procedimento tributário e das cópias dos livros e documentos acostados aos autos, verifica-se que:

- a) a empresa, intimada a apresentar a documentação que fundamentava os registros de operações no Livro Caixa, não os apresentou sob alegação de não ser possível encontrá-los (fls. 03);
- b) as movimentações financeiras espelhadas nos extratos bancários fornecidos pela empresa ao fisco não foram registradas no Livro Caixa apresentado pela recorrente (fls. 102 a 131);
- c) o resumo de levantamento de estoque das principais mercadorias comercializadas pela empresa, efetuado pela auditora fiscal, que examinou notas de compra e de venda, mês a mês, demonstra cabalmente divergências da ordem de centenas a milhares de produtos em dissonância com as quantidades registradas no Livro de Registro de Inventário (fls. 04 a 75);
- d) há relevantes diferenças entre os valores registrados nos Livros de Saída, em todos os meses do ano de 1993, e aqueles informados na DIRPJ a título de receita bruta, base de cálculo para apurar o lucro presumido (fls. 76 a 101 e 134 a 138).

Estes são os fatos comprovados nos autos. Passo a examinar e expor a legislação tributária para apreciar a legalidade do procedimento fiscal.

Artigo 18 da Lei nº 8.541/92:

*Das Demais Obrigações das Pessoas Jurídicas Optantes pela Tributação com Base no Lucro Presumido*

*Art. 18. A pessoa jurídica que optar pela tributação com base no lucro presumido deverá adotar os seguintes procedimentos:*

*I - escriturar os recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês, em Livro-Caixa, exceto se mantiver escrituração contábil nos termos da legislação comercial;*

*II - escriturar, ao término do ano-calendário, o Livro Registro de Inventário de seus estoques, exigido pelo art. 2º, da Lei nº 154, de 25 de novembro de 1947;*

*III - apresentar, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário seguinte ou no mês subsequente ao de encerramento da atividade, Declaração Simplificada de Rendimentos e Informações, em modelo próprio aprovado pela Secretaria da Receita Federal;*

*IV - manter em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios, por legislação*

*fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para apurar os valores indicados na Declaração Anual Simplificada de Rendimentos e Informações.*

Artigo 21, inciso IV, da Lei nº 8.541/92:

*Art. 21. A autoridade tributária arbitrará, nos termos da legislação em vigor e com as alterações introduzidas por esta lei, o lucro das pessoas jurídicas que servirá de base de cálculo do imposto sobre a renda, à alíquota de 25%, quando: (Revogado pela Lei nº 8.981, de 20.1.95)*

[...]

*IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido ou deixar de atender ao estabelecido no art. 18 desta lei. (Revogado pela Lei nº 8.981, de 20.1.95)*

Os dispositivos legais acima reproduzidos são claros quanto à obrigatoriedade dos contribuintes que optam pelo Lucro Presumido de escriturarem os Livros Caixa e Registro de Inventário e manter em boa ordem e guarda tanto os livros como os documentos nos quais as operações neles registradas se baseiem.

Ora, no presente caso, o Livro Caixa apresentado pela contribuinte não pode ser considerado pela autoridade lançadora por duas razões fundamentais: uma, não pode ser verificada a veracidade dos registros, pois os documentos não foram apresentados sob o pretexto de não encontrados; segunda, a meu ver, *per si só*, motivo mais que suficiente para proceder ao arbitramento: os valores movimentados em contas bancárias da empresa não guardam identidade com os valores escriturados nesse livro.

Portanto, as divergências notórias constatadas no Livro de Registro de Inventário, demonstrando que tanto um livro como o outro não se prestam para retratar a verdade material da atividade comercial e financeira da empresa, somado ao fato que no Registro de Saídas o faturamento da empresa foi registrado em flagrante diferença aos valores declarados ao fisco federal, não vejo outra alternativa do que a adotada pela autoridade fiscal, cuja atividade, é cediço, é plenamente vinculada às normas tributárias.

E a fiscalização foi indubitavelmente ponderada ao eleger como receita bruta conhecida, para matéria tributável, os valores escriturados pela própria contribuinte no Livro de Saídas, apesar de haver feito o cotejo entre os valores mensais evidenciados pelos depósitos bancários e os valores mensais que foram registrados como vendas no Livro Caixa e verificar que em alguns meses os valores constantes nessas colunas eram superiores aos registrados no Livro de Saídas.

Aplicadas as normas vigentes à situação encontrada na auditoria, conforme preceituada pela própria norma, não há o que se reparar quanto à exação fiscal realizada no que se refere ao ano-calendário de 1993.

Nem tampouco cabe realizar qualquer diligência ou perícia, em vista das razões que levaram ao arbitramento estarem bem comprovadas na documentação já acostada aos autos e em face à correta aplicação da legislação pertinente. A apreciação do litígio independe de qualquer outro elemento.



## CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de prescrição intercorrente, para, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 11 de dezembro de 2008

  
ANA DE BARROS FERNANDES

