



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13808.006123/2001-08  
Recurso nº. : 142.822 - *EX OFFICIO*  
Matéria : IRPJ e OUTRO - EX.: 1998  
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP  
Interessada : IZZO MOTORCYCLES COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.  
Sessão de : 09 DE NOVEMBRO DE 2005  
Acórdão nº. : 108-08.549

BASE DE CÁLCULO – POSSIBILIDADE DE DETERMINAÇÃO DA RECEITA BRUTA - Apenas se não for viável a determinação da receita bruta, em razão da não apresentação da escrituração, se provada a falta de amparo documental para a receita escriturada ou, ainda, porque impossível a apuração ex-officio, é que a fiscalização estará autorizada a desconsiderar os outros fatos, indicativos de riqueza.

CSLL – TRIBUTAÇÃO REFLEXA – Em se tratando de exigência reflexa de contribuição que tem por base os mesmos fatos que ensejam o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada em relação ao auto de infração principal constitui prejulgado da decisão do decorrente.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 2ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em CAMPINAS/SP.

ACORDAM os Membros da Oitava 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.

DORIVAL PADOVANI  
PRESIDENTE

KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 30 JAN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.006123/2001-08  
Acórdão nº. : 108-08.549  
Recurso nº. : 142.822  
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

**R E L A T Ó R I O**

A IZZO MOTORCYCLES COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA., sofreu lançamento por arbitramento do lucro em 21/03/2002, referente aos períodos de 03/1997, 06/1997, 09/1997 e 12/1997, no valor total do crédito tributário de R\$ 3.941.049,81 (três milhões, novecentos e quarenta e um mil, quarenta e nove reais e oitenta e um centavos), relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), a multa de ofício e aos juros de mora, conforme Autos de Infração e demonstrativos de fls. 105/115.

O referido lançamento resultou do não atendimento, pela Recorrente, da intimação datada de 27/11/2000 (Termo de início de fiscalização às fls.14/15), para apresentação do livro registro de inventário, bem como em razão do levantamento efetuado com base nas notas fiscais de venda e compra de motos, constatando-se estoque remanescente de motos, divergindo, portanto, do estoque declarado na DIRPJ/98, ano-calendário 97 e do constante no Livro Razão, conforme se constata do Termo de Verificação às fls. 116/124, que descreveu todos os procedimentos adotados pela fiscalização.

A Recorrente foi lançada por arbitramento relativamente ao IRPJ (fls. 105/110), com o seguinte enquadramento legal: artigos 47, inciso I e III e 51, inciso V, da Lei nº 8.981/95 e artigo 43 da IN SRF nº 93/97, e relativamente a CSLL (fls. 111/115), com o seguinte enquadramento legal: artigos 2º e §§, da Lei nº 7.689/88, 55 da Lei nº 8.981/95 e 19 da Lei nº 9.249/95.

Neste passo, a Recorrente foi cientificada da lavratura dos autos de infração em 21/03/2002. Inconformada, apresentou Impugnação em 22/04/2002 (fls. 201/209) e documentação anexa (fls. 210/256), alegando em síntese que:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.006123/2001-08

Acórdão nº. : 108-08.549

- (i) as razões adotadas pelo Fisco para proceder ao arbitramento do lucro não são suficientes, na medida em que, embora não tivesse apresentado o Livro Registro de Inventário, apresentou os demais livros e documentos fiscais que fornecem elementos para apuração do estoque e fixação do lucro;
- (ii) como o arbitramento do lucro constitui medida excepcional, a autoridade fiscal deveria ter cedido ao aspecto material da documentação, não fundamentando a desclassificação da escrituração fiscal, exclusivamente na falta de apresentação do Livro Registro de Inventário, pois se ateve a uma interpretação restritiva da legislação comercial e fiscal, pressupondo que a ausência de escrituração basta para a desclassificação da escrita;
- (iii) sua receita era passível de ser aferida, pois a própria autoridade fiscal se utilizou da documentação contábil apresentada para apuração da base de cálculo utilizada no arbitramento do lucro, assim se a documentação serviu para apurar receita, poderia ter sido utilizada para apuração do lucro;
- (iv) em função da autoridade fiscal não ter meios para apurar o estoque optou pelo arbitramento do lucro. Acabou por desconsiderar a receita ao invés do estoque, deixando de exaurir todos os expedientes contábeis disponíveis. Houve a descaracterização do lançamento por arbitramento como uma medida de caráter excepcional, assumindo um cunho punitivo e afrontando o próprio entendimento da doutrina;
- (v) em face da ausência de apresentação da totalidade das notas fiscais de compra ou retorno ao fornecedor, correspondentes às notas fiscais das mercadorias em consignação e às notas fiscais de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.006123/2001-08

Acórdão nº. : 108-08.549

mercadorias de retorno de remessa para demonstração, a autoridade fiscal somou todos esses valores citados aos valores das mercadorias efetivamente adquiridas pela Recorrente, consignadas no Livro de Entrada nº 04, o que repercutiu no alargamento indevido da base de cálculo que se prestou ao arbitramento;

(vi) na atividade de revenda de automóveis a margem de lucro seria apenas de 13% (treze por cento) e não de 40% (quarenta por cento) como arbitrado, pois não poderia operar com margem líquida de 40% se a margem bruta é de 13%;

(vii) com o arbitramento do lucro, está impedida de apresentar outros argumentos de defesa acerca da qualidade de seus registros contábeis, caracterizando cerceamento do seu direito de defesa, pois a autoridade fiscal não apontou as falhas, mas simplesmente, aplicou sanção rigorosa, ficando incapaz de se defender tecnicamente;

(viii) configuraria duplicidade de penalidades sobre a mesma falta, a aplicação cumulativa do arbitramento com a exigência de multa de ofício, tendo em vista a exacerbação dos percentuais de apuração do lucro arbitrado, o que atingiria irreversivelmente o patrimônio da contribuinte, impossibilitando a manutenção do exercício da sua atividade econômica.

A 2º Turma da DRJ de Campinas/SP, houve por bem julgar improcedente a exigência fiscal formalizada nos autos de infração em questão, em decisão assim ementada:

*"Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Data do fato gerador: 31/03/1997, 30/06/1997, 30/09/1997,  
31/12/1997*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.006123/2001-08

Acórdão nº. : 108-08.549

*Ementa: Nulidade. Cerceamento do Direito de Defesa.*

*Não se acata a alegação de cerceamento ao direito de defesa, quando a motivação do arbitramento dos lucros consta expressamente da autuação, não se podendo reputar desconhecidos fatos descritos em termo do qual o contribuinte foi cientificado, tendo inclusive recebido as cópias a ele pertinentes.*

*Assunto: Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ*

*Data do fato gerador: 31/03/1997, 30/06/1997, 30/09/1997,  
31/12/1997*

*Ementa: Arbitramento dos Lucros. Falta de Apresentação do Livro Registro de Inventário.*

*A escrituração do livro registro de inventário é instrumento hábil para a determinação do custo das mercadorias vendidas e, consequentemente, imprescindível para a validação do lucro real oferecido à tributação. À falta de apresentação da correspondente escrituração, conferiu a legislação ao Fisco o instrumento substitutivo de determinação válida da base tributável: o arbitramento dos lucros.*

*Arbitramento dos Lucros. Base de cálculo. Prevalência da Receita Bruta conhecida sobre as compras.*

*Configurada uma das hipóteses de arbitramento dos lucros, a base de cálculo do imposto deve ser apurada a partir da receita bruta, quando conhecida. Somente se não for possível validar a receita bruta escriturada ou proceder à determinação ex-officio dos valores omitidos, é que poderá o Fisco lançar mão de outros meios para a determinação do montante tributável do imposto.*

*A receita bruta escriturada e/ou apurada ex-officio não pode ser afastada como ponto de partida para a determinação do lucro arbitrado, quando não regularmente desconstituída pelas provas que instruem a autuação.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Data do fato gerador: 31/03/1997, 30/06/1997,  
30/09/1997, 31/12/1997.*

*Ementa: Tributação Reflexa. Contribuição social sobre o Lucro Líquido – CSLL.*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.006123/2001-08  
Acórdão nº. : 108-08.549

*Em se tratando de exigência reflexa de contribuição que tem por base os mesmos fatos que ensejam o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada em relação ao auto de infração principal constitui prejuízado da decisão do decorrente.*

*Lançamento Improcedente".*

Com fundamento nos artigos 148 do Código Tributário Nacional, 47 da Lei Complementar nº 8.981/95 e 14 do Decreto Lei nº 1.598/77, o Relator entendeu que não há outro meio senão o arbitramento do lucro para a determinação da base tributável, pois não há como verificar a determinação do lucro líquido e do real pelo contribuinte sem o Livro Registro de inventário, sendo este imprescindível à verificação e validação do lucro tributável, embora a Recorrente tenha apresentado os demais livros e documentos no procedimento fiscal iniciado em 29/11/2000 e concluído em 21/03/2002.

No tocante a regular determinação da base de cálculo e do imposto devido, o Relator com base nos artigos 27 da Lei nº 9.430/96, 15 e 16 da Lei nº 9.249/95 e 51 da Lei nº 8.981/95, sustentou em síntese que apenas se não for

viável a determinação da receita bruta, em razão da não apresentação da escrituração, se provada a falta de amparo documental para a receita escriturada ou, ainda, porque impossível a apuração ex-officio, é que a fiscalização estaria autorizada a desconsiderar os outros fatos, indicativos de riqueza, descritos no art. 51 da Lei nº 8.981/95.

Nesse sentido, cabe transcrever, a seguinte argumentação apresentada pelo Relator:

*"De qualquer forma, antes de concluir pela omissão de registro de compras e preceder à sua adição às compras contabilizadas para fins de determinar a base de cálculo do arbitramento dos lucros, cumpriria à fiscalização aprofundar o trabalho fiscal para verificar a ocorrência de omissão de receita, assim, acrescentar à receita contabilizada aquela apurada em procedimento fiscal, para fins de determinar a base de cálculo do arbitramento dos lucros.*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.006123/2001-08

Acórdão nº. : 108-08.549

*A posição ora adotada fundamenta-se no entendimento de que apurada uma das hipóteses em que esteja a tributação vinculada ao arbitramento dos lucros, há determinação legal do fato que servirá à determinação do montante tributável, qual seja, a recita bruta conhecida".*

Pelas razões expostas, o Relator concluiu que apesar de plenamente aplicável o arbitramento dos lucros, a base de cálculo a ser utilizada deve ser a receita bruta quando conhecida, votando no sentido de julgar improcedente a exigência fiscal formalizada nos autos de infração em questão.

Às fls. 279 (vol.02) houve a intimação, a fim de dar ciência do Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento a contribuinte, bem como informar que houve interposição de Recurso de ofício ao Conselho de Contribuintes, relativamente aos débitos de 30/04/97, 31/07/97, 31/10/97 e 30/01/98.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink is located in the bottom right corner of the page.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.006123/2001-08  
Acórdão nº. : 108-08.549

**V O T O**

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, Relatora

Em vista do disposto no artigo 34 do Decreto nº 70.235/1972 e artigo 1º da Portaria MF nº 333/1997 (atual Portaria MF nº 375/2001), tendo sido cancelado valor superior a R\$ 500.000,00 pela decisão de primeira instância, recebo o Recurso de Ofício para sua apreciação.

Inicialmente, cumpre esclarecer que o arbitramento do lucro é regime de tributação de caráter excepcional, que tem como principal consequência a desclassificação da escrituração fiscal, e tem lugar quando se torna impossível a demonstração da veracidade dos registros contábeis pela empresa.

Independentemente do cabimento do arbitramento, no vertente caso, a autoridade fiscal aplicou o arbitramento dos lucros fulcrado em receita não conhecida, fundamentando sua conduta exclusivamente na ausência de apresentação do Livro Registro de Inventário e, consequentemente, em face à impossibilidade de apuração do estoque.

Neste ponto, entendo que é incoerente que a Autoridade Fiscal tenha se utilizado dos demais livros e documentos fiscais entregues pela autuada para a apuração da receita, e ao mesmo tempo os tenha desconsiderado na apuração do lucro, aplicando o lançamento por arbitramento com a metodologia em que efetuado.

Embora haja divergência apurada no estoque final de motos novas, conforme consta no termo de constatação, de fls. 116/124, os livros e documentos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13808.006123/2001-08

Acórdão nº. : 108-08.549

fiscais entregues pela Recorrente tornariam possível o arbitramento em outras bases, vale dizer, não seria necessário o arbitramento fulcrado no valor da compra de mercadorias.

Assim, já com relação a determinação da base de cálculo e do imposto devido, cumpre destacar que apenas se não for possível a determinação da receita bruta, pela ausência de escrituração fiscal, ou porque provada a falta de amparo documental para a receita escriturada ou, ainda, porque impossível a sua apuração *ex officio*, é que a autoridade fiscal poderá desconsiderar os outros fatos, indicativos de riqueza, previstos no artigo 51 da Lei nº 8.981/95, tal como segue:

***"Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995***

***Art. 51. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando não conhecida a receita bruta, será determinado através de procedimento de ofício, mediante a utilização de uma das seguintes alternativas de cálculo:***

***I - 1,5 (um inteiro e cinco décimos) do lucro real referente ao último período em que pessoa jurídica manteve escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais, atualizado monetariamente;***

***II - 0,04 (quatro centésimos) da soma dos valores do ativo circulante, realizável a longo prazo e permanente, existentes no último balanço patrimonial conhecido, atualizado monetariamente;***

***III - 0,07 (sete centésimos) do valor do capital, inclusive a sua correção monetária contabilizada como reserva de capital, constante do último balanço patrimonial conhecido ou registrado nos atos de constituição ou alteração da sociedade, atualizado monetariamente;***

***IV - 0,05 (cinco centésimos) do valor do patrimônio líquido constante do último balanço patrimonial conhecido, atualizado monetariamente;***

***V - 0,4 (quatro décimos) do valor das compras de mercadorias efetuadas no mês;***

***VI - 0,4 (quatro décimos) da soma, em cada mês, dos valores da folha de pagamento dos empregados e das compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem;***

***VII - 0,8 (oito décimos) da soma dos valores devidos no mês a empregados;***

***VIII - 0,9 (nove décimos) do valor mensal do aluguel devido.***

***§ 1º As alternativas previstas nos incisos V, VI e VII, a critério da autoridade lançadora, poderão ter sua aplicação limitada, respectivamente, às atividades comerciais, industriais e de***



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.006123/2001-08

Acórdão nº. : 108-08.549

*prestação de serviços e, no caso de empresas com atividade mista, ser adotados isoladamente em cada atividade.*

*§ 2º Para os efeitos da aplicação do disposto no inciso I, quando o lucro real for decorrente de período-base anual, o valor que servirá de base ao arbitramento será proporcional ao número de meses do período-base considerado.*

*§ 3º Para cálculo da atualização monetária a que se referem os incisos deste artigo, serão adotados os índices utilizados para fins de correção monetária das demonstrações financeiras, tomando-se como termo inicial a data do encerramento do período-base utilizado, e, como termo final, o mês a que se referir o arbitramento". (grifos nossos)*

A esse respeito, faze-se mister lembrar as disposições do artigo 27 da Lei nº 9.430/96 e dos artigos 15 e 16 da Lei nº 9.249/95.

Desse modo, tendo em vista a base em que efetuado o arbitramento, mantenho a decisão recorrida, votando, portanto, para conhecer e negar provimento ao Recurso de Ofício.

Sala das Sessões - DF, em 09 de novembro de 2005.

KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO