



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

Processo n° 14751.000204/2006-66
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-00.985 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2012
Matéria AUTO DE INFRACAO-IRPJ
Recorrente COMERCIO DE ALIMENTOS ASSIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS. É cabível o arbitramento do lucro se a pessoa jurídica, durante a ação fiscal, deixar de exibir a escrituração que a ampararia na tributação com base pelo lucro real.

RECEITA BRUTA CONHECIDA. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando conhecida à receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos do RIR/1999, acrescidos de vinte por cento.

ARBITRAMENTO CONDICIONAL DO LUCRO. Inexiste arbitramento condicional. Logo, o ato administrativo de lançamento desse natureza não é modificável pela posterior apresentação do documentário cuja inexistência e/ou recusa foi a causa do arbitramento.

DECLARAÇÃO RETIFICADORA APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação ao tributo, ao período e à matéria nele expressamente inseridos.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

COMERCIO DE ALIMENTOS ASSIS LTDA recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância administrativa, que julgou procedente em parte a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Transcrevo e adoto o relatório da decisão recorrida:

I - DA EXIGÊNCIA FISCAL.

Contra a empresa acima qualificada foram lavrados, em 17/08/2006, os Autos de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, anos calendário 2003 e 2004, fls. 05 a 14, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, anos calendário 2003 e 2004, fls. 15 a 21, da Contribuição para o PIS, anos calendário 2003 e 2004, fls. 22 a 28 e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, anos calendário 2003 e 2004, fls. 29 a 35, conforme demonstrativo a seguir:

Crédito Tributário Em R\$

NATUREZA	Imposto/ Contribuição	Juros de Mora	Multa Proporcional	Total do CT
IRPJ	111.853,84	39.643,35	83.890,36	235.387,55
PIS	40.043,68	14.559,62	30.032,69	84.635,99
CSLL	66.534,24	23.439,30	49.900,66	139.874,20
COFINS	184.817,33	67.198,61	138.612,96	390.628,90
TOTAL				850.526,64

Os referidos autos de infração são decorrentes de ação fiscal efetuada junto à contribuinte, na qual a fiscalização constatou infrações à legislação do IRPJ, do PIS, da COFINS e da CSLL, cujos enquadramentos legais encontram-se discriminados nos respectivos autos de infração. Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do auto de infração do IRPJ (fls. 06 a 09), o autuante descreve detalhadamente todas as informações concernentes ao procedimento fiscal e relata as apurações efetuadas nesta auditoria que passamos a resumir abaixo:

- A fiscalização inicialmente se restringiu aos levantamentos e apurações da sistemática do SIMPLES dentro do período 01/2003 a 12/2004. Posteriormente, com a exclusão da empresa, o MPF foi complementado com a inclusão do IRPJ dentro do mesmo período.
- Após o recebimento dos documentos da empresa (Reduções-Z das impressoras de Cupons Fiscais, Mapa Resumo de ECF, informações de compras do Livro de Registro de Entradas, informações de estoque dos Livros de Inventário e Declarações Simplificadas), a fiscalização elaborou planilhas com informações do total das vendas da empresa (fls. 69/130). A empresa confirmou as receitas levantadas pelo Auditor e as divergências entre os valores apurados e os declarados (fls. 139).

- Por ter ultrapassado o limite de permanência no SIMPLES, a empresa foi excluída do regime simplificado mediante o Ato Declaratório Executivo n.º 33 de 22/07/2006 da DRF/João Pessoa, com efeitos desde a data da sua abertura.
- Cientificada da exclusão e intimada a apresentar os livros contábeis e fiscais, a empresa afirma não possuir tais livros, fls. 153.
- O lançamento do IRPJ foi então realizado com base no lucro arbitrado, com reflexos na CSLL, PIS e COFINS e tendo por base a sua receita conhecida (fls.149).
- A empresa efetuou pagamentos pelo SIMPLES que não foram considerados pela fiscalização.

II - DA IMPUGNAÇÃO.

Contestando os autos de infração a contribuinte apresentou sua impugnação as fls. 199/204, no qual solicita o prazo de 90 dias para que seja retificada as DIPJ e apresentada a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais sobre o Lucro Real desde 24/07/2003, com base nos artigos 833 e 835 do RIR/99, bem como demonstrativos de cálculos do PIS e COFINS não cumulativos. Afirma que por ausência de informação incorreu nestes lamentáveis erros e pede a extinção dos autos de infração pelo lucro arbitrado.

A decisão recorrida está assim ementada:

EXCLUSÃO DO SIMPLES DE OFÍCIO. A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS. É cabível o arbitramento do lucro se a pessoa jurídica, durante a ação fiscal, deixar de exibir a escrituração que a ampararia na tributação com base pelo lucro real.

RECEITA BRUTA CONHECIDA. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando conhecida à receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos do RIR/1999, acrescidos de vinte por cento.

ARBITRAMENTO CONDICIONAL DO LUCRO. Como inexistente arbitramento condicional, o ato administrativo de lançamento não é modificável pela posterior apresentação do documentário cuja inexistência e/ou recusa foi a causa do arbitramento.

DECLARAÇÃO RETIFICADORA APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação ao tributo, ao período e à matéria nele expressamente inseridos.

PAGAMENTOS EFETUADOS A TÍTULO DE SIMPLES. IRPJ. CSLL. Quando da exigência de ofício do IRPJ e da CSL, devem ser considerados os recolhimentos proporcionais relativos aos dois tributos efetuados para os mesmos períodos de apuração pela sistemática unificada do Simples.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. A tributação reflexa é matéria consagrada na jurisprudência administrativa e amparada pela legislação de regência, devendo o entendimento adotado em relação

aos respectivos Autos de Infração acompanharem o do principal em virtude da íntima relação de causa e efeito.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA - RECEITA DE VENDAS. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante.

Impugnação procedente em parte.

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido na parte mantida, repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento, nos seguintes termos (verbis):

Á vista dos argumentos expendidos no corpo desta peça aditiva recursal, propugna o Recorrente pelo reconhecimento da insubsistência da notificação oriunda do IRPJ. bem como declarar:

- Que sejam **extintos** os valores originais Arbitrados que somam R\$ 403.249,09, multa no valor de R\$ 138612,96 e juros de mora no valor de R\$ 144.840,88, constantes do MPF nº 04.3.01.00-2006-00032-2, Auto de Infração - 01.20203-7 - IRPJ
- Que seja **ACEITO à apuração apresentada em lucro real conforme documentação em anexo.**

Á vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência total da decisão de primeira instância, requer que seja dado provimento ao presente Recurso.

É o relatório.

Voto

- Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Conforme relatado, a contribuinte, para permanecer na sistemática do SIMPLES, declarou à Receita Federal valores a menor de suas receitas nos anos calendário de 2003 e seguintes.

Uma vez que a contribuinte não trouxe no recurso voluntário novas provas e considerando que os fundamentos da decisão recorrida não merecem reparos, peço vênias para transcrever-los e adotá-los com razões de decidir (*verbis*):

O procedimento fiscal iniciou-se em 17/03/2006 data em que tomou ciência do Termo de Início de Ação Fiscal, fls. 38. No dia 17/7/2006 a empresa confirmou os valores obtidos pela fiscalização, fl. 139. No dia 25/07/2006 é cientificada da sua exclusão do Simples e intimada a apresentar os livros fiscais e contábeis, fl.151. Em 02/08/2006 a contribuinte afirma não possuir escrita contábil, fls. 153.

Em relação às empresas excluídas do Simples, dispõe a Lei nº 9.317/96:

Art. 16. A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Como a contribuinte não optou pela tributação através do lucro presumido ou real anual (estimativa) ficou sujeita a tributação pelo lucro real trimestral, para a qual é indispensável a completa escrituração contábil/fiscal. Como a empresa não possui os livros e documentos necessários à apuração do lucro real trimestral, restou a fiscalização proceder à apuração do IRPJ e CSLL através do lucro arbitrado considerando como base de cálculo a receita bruta conhecida, conforme preceitua o artigo 530, inciso III do RIR/1999.

Art.530.O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I-

II-

III- o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527.

Portanto, correta a apuração pela fiscalização do IRPJ considerando a empresa tributada pelo lucro arbitrado.

Cabe salientar que a apuração pelo lucro arbitrado não se constitui numa sanção tributária, mas apenas numa modalidade de apuração do imposto, autorizada por lei, quando impossível for a apuração do imposto devido pelo lucro real ou presumido, conforme o seguinte julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"ARBITRAMENTO NÃO É PENALIDADE - O arbitramento não possui caráter de penalidade; é simples meio de apuração do lucro (Ac. CSRF/01-0.123/81)."

Quanto a apresentação da escrita contábil após o lançamento verificou-se que durante a ação fiscal a contribuinte afirmou não possuir escrituração contábil para apuração do lucro real, de acordo com a informação constante à fl. 153, o que ensejou o arbitramento do lucro consoante art. 530, inciso III do RIR/99, portanto, comprovada a inexistência na apresentação dos livros que amparariam a tributação com base no lucro real, cabível é o arbitramento do lucro. Atendidos os pressupostos objetivos e subjetivos na prática do ato administrativo de lançamento, sua modificação ou extinção somente se dará nos casos previstos em lei (C.T.N. art. 141). Como inexistente arbitramento condicional, o ato administrativo de lançamento não é modificável pela posterior apresentação do documentário cuja inexistência foi a causa do arbitramento.

Este entendimento é pacífico na jurisprudência administrativa. Como podemos observar no voto do Acórdão da CSRF, o relator e presidente Amador Outerelo Fernández, após citar a legislação que obriga as pessoas jurídicas tributadas com base no Lucro Real a possuir escrituração contábil completa e atualizada e a que autoriza o arbitramento do lucro no caso de falta de apresentação de livros, expôs:

Sendo certo que o ato administrativo de lançamento é um ato vinculado, exige-se para sua validade o atendimento de certos pressupostos objetivos (no caso, a ocorrência das hipóteses previstas em lei para o arbitramento do lucro) e também subjetivos (competência do agente etc). Todavia, uma vez atendidos esses pressupostos objetivos e subjetivos, isto é, regularmente constituído o crédito somente se modifica ou se extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos em lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional, na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias, segundo o art. 141 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25.10.66, e Ato Complementar nº 36, de 13/03/1967, art. 7º).

Se a lei declara que, na ausência de escrita regular ou no caso de recusa de sua apresentação (fatos que impedem a regular apuração do lucro real, eis que ao Agente Fiscal é vedado apurar o lucro real, inexistindo escrituração contábil, armando-o a lei com diversos critérios de arbitramento. Cf. Acórdão nº 1.7/521), é facultado ao Fisco o arbitramento do lucro, sem prejuízo da imposição da multa de lançamento ex officio cabível: não se pode admitir que a posterior apresentação do documentário, isto é, o arrependimento, torne nulo o trabalho fiscal..

Admitir-se o contrário, equivaleria a um arbitramento condicional, não previsto em lei ou, ainda, implicaria em dizer-

se que o ato administrativo de lançamento ficaria sem efeito, quando o contribuinte, após autuado, comprovasse possuir escrita e se dispusesse a apresentá-la, o que, convenhamos, por afrontar a lógica e o bom senso, somente seria admissível se a lei expressamente o dissesse.

À luz das normas vigentes, não há lugar para qualquer regularização, uma vez lavrado o Auto de Infração, e qualquer tentativa interpretativa em sentido contrário, além de ficar desprovida de consistência jurídica, também não seria salutar do ponto de vista da política e administração tributárias.”

Prossegue citando textualmente, dentre outras, a legislação que obriga os agentes do Fisco a lavrarem auto de infração sempre que apurarem infração às disposições legais, atos normativos relativos ao processo administrativo fiscal e modos de extinção, suspensão, modificação e exclusão do crédito tributário previstos no CTN, e conclui:

Como inexistente qualquer diploma legal que estabeleça a exclusão da exigência do crédito tributário pela superveniência de regularização da escrita, após a lavratura do auto de infração (seja na fase impugnatória ou recursal, seja na fase de inscrição da dívida ou antes da prolação da sentença judicial de primeiro grau): a conclusão inarredável é a de que o contribuinte perdeu a faculdade de pagar o tributo com base no lucro real, em razão de não haver atendido às condições em lei estabelecidas para tal fim.

O mesmo entendimento vigorou em julgados posteriores do Primeiro Conselho de Contribuintes, como se verifica na ementa abaixo reproduzida:

ARBITRAMENTO – INTIMAÇÕES SUCESSIVAS – Tendo o contribuinte, sucessivamente intimado a apresentar seus livros comerciais e fiscais, declarado formalmente não tê-los escriturado e estar impossibilitado de fazê-lo, a autoridade fiscal está autorizada a arbitrar o lucro, obedecendo os critérios estabelecidos em lei. A apresentação dos livros na fase da impugnação não surte qualquer efeito em relação ao lançamento, eis que não existe arbitramento condicional. Recurso provido em parte. (Acórdão 101-93.113, em 13/07/2000).

ARBITRAMENTO – APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO APÓS O LANÇAMENTO – IMPOSSIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DE ARBITRAMENTO CONDICIONAL. O arbitramento do lucro, quando realizado em prazo hábil, sem percalços que provoquem grave dificuldade ao contribuinte na reconstituição de sua escrituração, deve ser entendido, tão-somente, como meio único na obtenção das bases de cálculo dos tributos. A apresentação da escrituração após o lançamento de ofício não invalida a apuração das bases de cálculo pelo arbitramento. Não existe lançamento condicional. Recurso parcialmente provido. (Acórdão nº 108-06.053, de 16/03/2000).

Assim, incabível o pedido para apresentação de escrita contábil, posterior ao arbitramento.

Quanto aos artigos citados pela impugnante, que tratam de retificação e revisão da declaração, é de se esclarecer ser incabível o seu pedido de retificação, posto que efetuado após procedimento fiscal em que se arbitrou o lucro e se efetuou o lançamento de ofício.

Tal entendimento encontra respaldo legal no Decreto nº 70.235/1972, que dispõe acerca do processo administrativo fiscal, a seguir reproduzidos:

Decreto nº 70.235/1972:

"Art. 7.º. O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - começo do despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1.º. O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas"

Constata-se que desde a lavratura do termo de início da fiscalização, portanto, antes mesmo de efetuado o lançamento, a contribuinte já havia perdido a espontaneidade, não podendo mais, a partir deste momento, retificar a sua declaração de rendimentos ou tributar valores antes não declarados sem a devida incidência dos competentes acréscimos legais.

Conclusão

Após a exclusão do Simples, a contribuinte teve suficientes oportunidades para apurar seus resultados tributáveis pela sistemática do lucro real no transcurso da ação fiscal, mas não logrou fazê-lo. Nessas hipóteses o arbitramento dos lucros é o procedimento cabível, nos termos da legislação do IRPJ e CSLL.

Uma vez que o montante da receita tributada está correto, haja vista que os valores foram fornecidos pela própria contribuinte, tendo a decisão de 1ª instância excluído da exigência os recolhimentos pelo Simples, nada mais resta a ser ajustado.

Diante do exposto voto no sentido de negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza