



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.002188/2007-24
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-004.251 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 6 de fevereiro de 2024
Recorrente IMPORIENTE COMÉRCIO EXTERIOR LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2003

LUCRO ARBITRADO. INEXISTÊNCIA. DISCRICIONARIEDADE. ATUAÇÃO.

O recurso ao arbitramento, nos casos previstos na lei, não é uma faculdade que o Fisco possa, a seu livre critério, exercer ou não. Constatada a ocorrência das hipóteses previstas em lei, a adoção do lucro arbitrado não se sujeita ao juízo discricionário da autoridade fiscal.

LUCRO ARBITRADO. APLICABILIDADE.

O imposto devido será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando a escrituração a que o contribuinte estiver obrigado revelar evidentes erros ou deficiências que a tornem imprestável para a determinação do lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada, e no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1003-004.251 - 1ª Seju/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 18471.002188/2007-24

Relatório

Trata-se do Auto de Infração do IRPJ, de fls. 68/74, lavrado em 04/01/2008 (fl. 68), com fulcro no artigo 530, inciso I, do RIR/1999. O lançamento se deu pela sistemática do arbitramento do lucro, nos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 2003, tendo em vista que a contribuinte, optante pela tributação com base no Lucro Presumido, não possuía escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, uma vez que escriturava os seus Livros Contábeis em partidas mensais, sem apoio em Livros Auxiliares, e, embora intimada a reescreverá-los em partidas individuais e diárias, não o teria feito, nem informado as razões porque não o faria.

A partir da receita bruta declarada na DIPJ 2004 foi apurado, nos termos do artigo 532 do RIR/1999, o lucro arbitrado de cada um dos trimestres do ano-calendário de 2003 e o IRPJ correspondente, tendo sido compensado a cada trimestre o imposto de renda a pagar apurado na DIPJ 2004, chegando-se ao seguinte crédito tributário: IRPJ, no valor de R\$ 29.020,00 acrescido da multa de 75% e dos juros de mora até a data do efetivo pagamento

No Termo de Constatação e Intimação Fiscal de fl. 67, a Autoridade Fiscal, em 10/12/2007, relatou, em síntese, dos fatos apurados que:

- 1) A Interessada impediu o desenvolvimento regular da fiscalização, em razão de seus próprios atos omissivos;
- 2) Faltam diversas cópias de Notas Fiscais e que grande parte das entregues encontram-se ilegíveis;
- 3) Não foram entregues cópias de todas as Declarações de Importação, conforme solicitado;
- 4) Não foram entregues os arquivos magnéticos das Notas Fiscais de Entrada e Saída de mercadorias, embora mais de sessenta dias já tenham transcorrido desde a lavratura, em 05/10/2007, da Intimação Fiscal para fazê-lo;
- 5) Reintimada, em 28/11/2007, a entregar os referidos arquivos magnéticos solicitou novo prazo para fazê-lo;
- 6) Os Livros Diário e Razão entregues pela Interessada e, posteriormente a ela devolvidos para regularização, estavam escriturados por lançamentos mensais, sem apoio em Livros Auxiliares; e;
- 7) A Interessada não entregou os Livros Diário e Razão escriturados em partidas individuais e diárias, embora para isso tenha sido intimada em 05/10/2007.

DA IMPUGNAÇÃO

Em sede impugnação sustentou que a sua escrituração não seria imprestável e não teria sido feita em partidas mensais, conforme comprovado por cópias anexadas de seus Livros Diário e Razão (fls. 210/308 e fls. 309/485).

Asseverou que não haveria uma só nota-fiscal ilegível, nem de entrada, nem de saída de mercadorias, como comprovam as amostragens de notas de saída e entrada ora acostadas (Amostragem de Notas-Fiscais de Entrada, fls. 158/181, e Amostragem de Notas-Fiscais de Saída, fls. 183/208).

Defendeu que o fato de a Autuante haver passado meses (de 15 de março de 2007 a 23 de outubro de 2007) sem lavrar um único Termo de Intimação, violaria, por certo, todas as orientações funcionais internas a respeito do controle de reaquisição de espontaneidade pelo contribuinte (prazo de sessenta dias) e de cumprimento de prazo do MPF.

Aduziu que não lhe fora entregue qualquer cópia de Mandado de Procedimento Fiscal referente ao IRPJ, sendo o único MPF cientificado relativo ao IPI de 2003.

Deduziu não ser cabível a intimação para reescrever seus livros, eis que os mesmos não apresentam qualquer inidoneidade, estando escriturados em partidas individuais e diárias.

Afirmou que a Autuante teria ficado com os seus documentos e livros por mais de sete meses, nada fazendo, e premida pelo tempo, necessitando encerrar o procedimento e, então, partiu para o esdrúxulo caminho mais curto de arbitramento do lucro, desgarrado da verdade material.

Alegou que a tributação com base no lucro arbitrado deve seguir o rígido regramento estabelecido no artigo 530 do RIR/1999, não se admitindo essa forma extrema de tributação por mero arbítrio da Autoridade Lançadora.

Defendeu que o lançamento configurar-se-ia absolutamente inválido, eis que não se verifica nenhuma das seis hipóteses previstas no artigo 530 do RIR/1999, havendo a Autoridade Fiscal construído uma base de cálculo irreal e efetuado um lançamento nulo e inaproveitável.

Afirmou que a sua escrituração não apresenta vícios nem é imprestável, sendo certo que a Autoridade Fiscal teve à sua disposição, durante meses, não apenas os Livros Diário e Razão, como também todas as Notas Fiscais (que são legíveis), além do RAIPI, Livro de Entradas e Livro de Saídas.

Asseverou que sequer teria sido cientificada de que estava sob fiscalização do IRPJ, eis que o Mandado de Procedimento Fiscal indica que o tributo a ser fiscalizado é o IPI.

Disse não compreender o motivo pelo qual a Autoridade Fiscal teria afastado as bases de cálculo do Lucro Presumido declaradas pela Impugnante, sendo manifestamente incabível o arbitramento em questão, sendo que tal procedimento não é, de forma alguma, aceito pela própria Administração Pública, sendo palmar e perfeitamente aplicável ao caso presente o entendimento expresso nas inúmeras ementas do Conselho de Contribuintes trazidas à colação.

Afirmou que a desclassificação da escrita seria medida extrema; e se o contribuinte possuir documentação que demonstre o seu lucro, não há que se partir para o arbitramento; se as inconsistências forem sanáveis, não cabe o arbitramento; se o contribuinte possui outros livros e documentos capazes de confirmar sua tributação, não cabe o arbitramento.

Para a Impugnante, no presente caso, toda a documentação confirmaria a receita declarada, não havendo sido demonstrado pela Fiscalização qualquer inconsistência que pudesse afastar a tributação com base no Lucro Presumido declarado pela Impugnante.

Asseverou que restaria demonstrado que a escrituração foi, sim, apresentada e as notas-fiscais não são ilegíveis, não havendo qualquer dúvida a respeito dos regulares recolhimentos dos tributos apurados, sendo injustificável, além de errôneo, o arbitramento levado a efeito pela Autoridade Fiscal.

Requeru seja declarada a completa improcedência do lançamento, bem como protesta pela intimação da Impugnante pela DRJ, a fim de possibilitar a sustentação oral pelo advogado constituído, conforme garantido pela legislação.

DA DILIGÊNCIA

Tendo em vista as alegações trazidas pela Impugnante os autos foram baixados em diligência, cujo resultado encontra-se no Despacho de fls. 1.147 a 1.154.

DA DECISÃO

A d. DRJ rejeitou a preliminar suscitada sobre a possíveis irregularidades na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

No mérito, e amparado pela Diligência realizada, teria restado comprovado que a escrituração da Contribuinte seria imprestável, não tendo sido corrigida, mesmo intimada para tal, justificando-se, pois, o arbitramento como realizado,

36. Em face do exposto, voto por Não Dar Provisão à Impugnação, para afastar as preliminares de nulidade do lançamento e para manter integralmente o lançamento de IRPJ, no valor de R\$ 29.020,00, acrescido da multa de 75% e dos encargos moratórios.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada, em 13.3.2012, conforme Termo de Vista, à fl. 1216, o Recurso Voluntário foi encaminhado pelos correios em 12.4.2014, assim sintetizado (fls. 1237/1257):

DAS PRELIMINARES

Neste ponto defendeu a nulidade do Auto de Infração, pois o procedimento não teria sido instruído com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação da infração,

10. Preliminarmente, a Recorrente suscita o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração por flagrante violação ao disposto no artigo 9º, do Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, haja vista que o procedimento não foi instruído com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação da infração em comento.

(...)

26. Todavia, em flagrante violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa, as supostas provas citadas pela AFRFB em seu relatório conclusivo não foram juntadas aos autos e, caso tenham sido juntadas, deixaram de ser digitalizadas quando da formação do processo eletrônico o que equívale a sua ausência.

Outra preliminar de nulidade suscitada estaria adstrita à ausência de intimação acerca do Mandado de Procedimento Fiscal e irregularidades verificadas na sua prorrogação.

Para a Recorrente, um MPF de fiscalização referente ao IPI, não daria guarida à lavratura de um Auto de Infração relativo ao IRPJ, conquanto sequer teria sido notificada,

47. Com a devida vênia, em momento algum durante a fiscalização o auditor autuante comunicou à Recorrente que teria ocorrido uma ampliação do objeto do MPF para apurar aspectos relacionados ao IRPJ.

48. Pelo contrário, todas as solicitações de informações e documentos se encontraram vinculadas ao IPI, até mesmo porque o único MPF apresentado à Recorrente (fl. 02) só conferia poderes para a AFRFB proceder tal verificação.

49. Tal circunstância, com a devida vênia, representa verdadeiro cerceamento do direito de defesa do contribuinte que, sem saber a verdadeira razão pela qual está sendo investigado, encontra-se impossibilitado de fornecer todos os elementos necessários para os devidos esclarecimentos.

50. Frise-se que a Portaria RFB n.º 3.014, de 29 de junho de 2011 em seu artigo 2º é clara ao dispor que os procedimentos fiscais no âmbito da RFB deverão ser instaurados com base em Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

Segundo a Recorrente que somente no momento da lavratura do Auto de Infração teria sido acostado aos autos cópia do MPF Complementar n.º 07.1.90.00-2007-00396-4-1 (fl. 03) prorrogando a fiscalização e ampliando os tributos/contribuições/obrigações acessórias, bem como os períodos de apuração,

56. Tal circunstância comprometeu o exercício de sua defesa, pois ela sequer sabia o que efetivamente estava sendo fiscalizado, assim como não pode controlar se as intimações que lhe foram dirigidas estavam efetivamente amparadas pelo competente MPF.

DO MÉRITO

No mérito defendeu a nulidade do arbitramento realizado, pois no seu entender a tributação com base no lucro arbitrado não teria seguido o rígido regramento estabelecido no artigo 530, do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto n.º 3.000/99), eis que não se verifica nenhuma das hipóteses elencadas.

Citando a doutrina, argumentou que o arbitramento do lucro, com a desclassificação da escrita do contribuinte seria um procedimento que requer máxima cautela por parte da Autoridade Lançadora, sendo, pois, um "último recurso",

64. Assim, tem a Administração a faculdade de arbitrar o lucro do sujeito passivo, quando a escrita se mostra imprestável, mas sempre tendo em conta os critérios da Razoabilidade e da Proporcionalidade, pois este meio extremo apenas se justifica em hipóteses de evidente excepcionalidade; o que não é o caso da fiscalização em apreço.

65. Repise-se que os elementos de prova citados no despacho Conclusivo da Ação Fiscal (fls. 1147/1154 da numeração original) não foram digitalizados em sua integralidade, pois, como já ressaltado, o anexo formado por estes não constam dos autos.

66. Tal circunstância impede que a Recorrente refute todas as alegações da AFRFB acolhidas pela d. DRJ, assim como esse Conselho aprecie a matéria em sua profundidade necessária.

67. Não é demasiado destacar, outrossim, que o contribuinte não foi sequer cientificado de que estava sob fiscalização do IRPJ.

Para a Recorrente, os colacionados arestos de decisões administrativas deixariam claro alguns aspectos fundamentais relativos ao arbitramento, quais sejam:

- 1) A desclassificação da escrita é medida extrema;
- 2) Se o contribuinte possuir documentação que demonstre seu lucro, não há que se partir para o arbitramento;
- 3) Se as inconsistências forem sanáveis, não cabe o arbitramento;
- 4) Se o contribuinte possui outros livros e documentos capazes de confirmar sua tributação, não cabe o arbitramento.

Para ao final concluir que compete ao Fisco o ônus de demonstrar que as circunstâncias do caso concreto se amoldam a tais requisitos, sob pena de nulidade do lançamento.

DOS PEDIDOS

Ao final, requereu pela improcedência do auto de infração, nos termos do artigo 59, §3º, do Decreto 70.235/72,

71. Sucessivamente ao pedido (a) acima, ANULE o lançamento do crédito objeto do auto de infração, haja vista que a Recorrente não foi cientificada das prorrogações do MPF e do MPF complementar que incluiu o IRPJ no objeto da fiscalização (fato incontroverso, conforme o Acórdão recorrido - fl. 1.204).

Também porque, em flagrante violação ao disposto no artigo 9º, do Decreto n.º 70.235/1972, com redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, o procedimento não foi instruído com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação da infração em comento, mormente os Anexos mencionados na folha de rosto do procedimento (fl. 01), no despacho conclusivo (fl. 1184) e na certidão de apensamento de fl. 1185),

72. Sucessivamente ao pedido acima, requer-se a reabertura de novo prazo para apresentação do Recurso Voluntário, a ser computado a partir da efetiva digitalização de TODOS os livros e documentos fiscais mencionados pela AFRFB em seu despacho conclusivo da Ação Fiscal (fls. 1147/1154), em especial o suposto anexo ao volume VI dos autos físicos, nos termos do artigo 38, da Lei n. 9.784.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Avito Ribeiro Faria, Relator.

Submete-se à apreciação desta Turma de Julgamento o recurso voluntário oferecido pela contribuinte IMPORIENTE COMÉRCIO EXTERIOR LTDA.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN. Assim, dele toma-se conhecimento.

DAS PRELIMINARES

A primeira preliminar de nulidade suscita decorreria por suposta violação ao disposto no artigo 9º, do Decreto n.º 70.235/1972¹, pois no entendimento da Recorrente o procedimento não teria sido instruído com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação da infração em comento, “...mormente os Anexos mencionados na folha de rosto do procedimento (fl. 01), no despacho conclusivo (fl. 1184) e na certidão de apensamento de fl. 1185”.

Pois bem.

Em que pese todo o seu descontentamento com o lançamento as nulidades suscitadas não se sustentam.

Uma mera leitura dos autos já evidencia a improcedência da preliminar suscitada pela Recorrente, pois foram cumpridos todos os requisitos essenciais à formalização da autuação, em especial os requisitos traçados no art. 10, inciso IV do Decreto n.º 70.235/72.

Além disso, não se vislumbra omissão ou obscuridade capaz de impossibilitar o contraditório e a ampla defesa (Constituição, art. 5º LV), no todo ou em parte: tendo inclusive a impugnante exercida em plenitude o direito de defesa contestando de uma forma abrangente e extensa tanto os aspectos formais como materiais do lançamento.

Ora, como se pode observar, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa ou contraditório ou nulidade de qualquer espécie, pois, estão devidamente discriminados, na Autuação e seus anexos, os fatos geradores, as contribuições apuradas, bem assim a indicação de onde os valores foram extraídos e os dispositivos legais que amparam o lançamento, informações essas que possibilitam ao impugnante identificar, com precisão, os valores apurados e permitem o exercício do pleno direito de defesa e do contraditório.

Não podemos deixar de destacar que o lançamento em questão foi realizado por arbitramento do lucro, única e exclusivamente pelo fato de que a escrita contábil/fiscal do Recorrente apresentava diversas irregularidades.

Diante da situação descrita, o arbitramento do lucro se faz necessário tendo em vista que o Impugnante, apesar de regularmente notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme intimado, deixou de apresentá-los, conforme preceitua o art. 530,

¹ Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, que Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza – RIR/99 (vigente à época dos fatos geradores).

Nesta toada, nos autos o lançamento se dá por arbitramento, pela falta da escrituração regular que permitisse outra forma de apuração e realiza-se em respeito ao princípio da verdade material e da estrita legalidade.

Como a atividade fiscal é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional, não compete à autoridade fiscal nem ao julgador administrativo, determinar outra forma de proceder, quando os fatos se subsumem a norma, não sendo possível o desvio do seu comando.

Ou seja, ante a desídia da Recorrente que deixou de sanar as irregularidade apontada pela fiscalização, o imposto devido teve que ser determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, conforme determina a legislação de regência.

Não podemos perder de vista que a Recorrente pode, mesmo após o lançamento realizado, apresentar outros documentos e esclarecimentos (restando silente²) por ocasião da diligência por meio da Resolução n.º 257, de 29/09/2009 (e-fls. 1062/1063) cuja documentação apresentada pela contribuinte encontra-se acostada às folhas seguintes, inclusive a citada Escrita Contábil (e-fl. 1134 e seguintes).

Portanto, não há qualquer irregularidade quanto à ausência de documentos, bem como qualquer violação ao PAF ou ao princípio da ampla defesa.

Aliás, quanto à ampla defesa e ao contraditório o e. CARF já pacificou o entendimento de que não são aplicados durante o procedimento de fiscalização, conforme a Súmula Vinculante CARF n.º 162:

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

No tocante à nulidade na emissão do MPF, melhor sorte não socorre ao Recorrente, pois o e. CARF já firmou entendimento de que quaisquer irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarretam a nulidade do lançamento, a teor da Súmula Vinculante CARF n.º 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Portanto, rejeitam-se as nulidade suscitadas.

DO MÉRITO

DO ARBITRAMENTO

² 32. Aberto prazo para a Interessada se manifestar a respeito do resultado da Diligência, ela preferiu não se manifestar (e-fl. 1206).

Em análise do arguido, e de tudo quanto dos autos consta, há que se dizer, de plano, que não tem razão o contribuinte em suas alegações. Vejamos.

A autuação por arbitramento decorreu de uma série de eventos que, na avaliação da Autoridade Fiscal, impediram o desenvolvimento regular da fiscalização/auditoria instaurada:

No exercício das atividades inerentes ao cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil; em continuação à Ação Fiscal em andamento; considerando que grande parte das cópias das Notas Fiscais emitidas no ano de 2003, ditas como entregues pela contribuinte à fiscalização, encontram-se ilegíveis; considerando que, mesmo assim, faltam diversas cópias de Notas Fiscais; considerando que a contribuinte não entregou cópias de todas as DIs, conforme solicitado; considerando que a contribuinte, efetivamente, não entregou os arquivos magnéticos das notas fiscais de entrada e saída de mercadorias, embora mais de sessenta dias já tenham decorrido desde a lavratura, em 05/10/2007, da Intimação Fiscal para fazê-lo; considerando que a contribuinte, após ter sido reintimada, em 28/11/2007, a entregar os referidos arquivos magnéticos, solicitou novo prazo para fazê-lo; considerando que os Livros Diário e Razão entregues pela contribuinte, e, posteriormente a ela devolvidos para regularização, estavam escriturados por lançamentos mensais, sem apoio em Livros Auxiliares; considerando-se que a contribuinte não nos encaminhou os Livros Diário e Razão reescriturados em partidas individuais e diárias, embora para isso tenha sido intimada em 05/10/2007, CONSTATAMOS que a contribuinte, em razão de seus próprios atos omissivos, impediu o desenvolvimento regular da fiscalização ora em curso.

E mesmo após a realização da diligência proposta diversas irregularidade não teriam sido sanadas pela Recorrente:

33. Considero, pois, comprovado que a escrituração da Interessada era imprestável, não tendo ela a corrigido, mesmo intimada para tal, justificando-se, pois, o arbitramento de seu lucro no ano-calendário de 2003.

Assim, restou claro que o arbitramento do lucro se fez necessário, pois, o contribuinte, estando autorizado a optar pela tributação com base no Lucro Presumido, deixou de cumprir as obrigações acessórias relativas à sua determinação, em relação aos seguintes fatos:

- 1) Apresentação de Livros Diário e Razão escriturados em partidas mensais e sem Livros Auxiliares, não os reescriturando em partidas individuais e diárias,
- 2) Comprovação de inúmeras irregularidades na escrituração das Notas Fiscais nos Livros Registro de Saída e nos Livros de Registro de Entrada;
 - a. Faltavam Notas Fiscais,
 - b. Irregularidades no número de controle do formulário de Nota Fiscal; e;
 - c. Irregularidades em Notas Fiscais.

Vejamos a conclusão da Autoridade Fiscal (e-fl. 72):

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte, optante pela tributação com base no Lucro Presumido, não possui escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, pois escriturou os seus Livros Contábeis em partidas mensais, sem apoio em Livros Auxiliares, e, embora intimado a reescriturá-los, em partidas individuais e diárias, não o fez, nem informou as razões porque não o faria.

Em sua defesa a Recorrente tão somente alega que os critérios para o arbitramento não teriam sido respeitados, o que, tanto pelo procedimento de fiscalização quanto pela diligência realizada demonstraram o contrário do alegado.

Nunca é demais esclarecer que a empresa optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter a sua escrituração contábil nos termos da legislação comercial.

Pelo relato fiscal, fica evidente o motivo, a razão e a necessidade de realizar o arbitramento, em respeito ao que determina a legislação tributária.

No tocante ao arbitramento, destacamos que conforme determinação expressa pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN (artigo 44) a base de cálculo do imposto de renda é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Assim também determina o RIR/99:

Art. 219. A base de cálculo do imposto, determinada segundo a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador, é o lucro real (Subtítulo III), presumido (Subtítulo IV) ou arbitrado (Subtítulo V), correspondente ao período de apuração (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 44, 104 e 144, Lei nº 8.981, de 1995, art. 26, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

De mais a mais, a obrigação do contribuinte, se quiser manter-se dentro dos regimes de apuração do lucro real e do lucro presumido, é a de manter a escrituração nos termos da legislação comercial e fiscal (artigos 251 e 527 do RIR/1999); e tal obrigação não é resultado de mero diletantismo legislativo, mas resultado do fato de que a apuração da matéria tributária, naqueles regimes de tributação, é feita no âmbito, justamente, da escrituração, para depois ser transcrita nas declarações a serem apresentadas ao órgão fazendário.

Portanto, o lançamento foi efetuado por arbitramento, nos exatos termos da legislação em vigor.

Nunca é demais esclarecer que a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Além de vinculada, a atividade administrativa de lançamento é obrigatória, conforme disciplina o art. 142 do CTN, que assim versa:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Nesta toada, o auto de infração é Ato Procedimental e nele se efetiva o Ato Administrativo, que aplica norma legal ao caso concreto, tem a função de atribuir consequências jurídicas relacionadas ao ilícito e é um elemento integrante do procedimento administrativo criado para a apuração do crédito tributário, disciplinado na legislação pertinente. Não cabe avaliação quanto à conveniência e à oportunidade da prática do ato, pois, identificado o ilícito, é

obrigatória a autuação, que deve seguir os estritos limites das normas que disciplinam as etapas do procedimento fiscal.

Ao lavrar auto de infração, o auditor fiscal fica inteiramente adstrito aos termos da lei, sua liberdade de ação é mínima: verificada a ocorrência de ato ilícito, compete-lhe necessariamente proceder à autuação, para que se cumpra a exigência fiscal ou para que se lhe impugne no prazo devido. Por conseguinte, a lavratura de auto de infração é forma de exercício do Poder Vinculado, pois é a lei que confere à Administração Pública o poder para a prática de tal ato, determinando os elementos e requisitos indispensáveis à sua formalização.

No caso em tela as receitas levadas à apuração do lucro arbitrado foram retiradas de documento do próprio contribuinte (DIPJ), documento estes cujo conteúdo foi preservado para fins de arbitramento, mas que tanto pelas diversas irregularidades nos documentos fiscais, quanto pela falta de escrituração contábil regular, restou impossibilitada a verificação da suficiência das receitas escrituradas, via de consequência, a desclassificação do mesmo para fins de apuração do Lucro Presumido.

Assim, o que parece haver aqui, em verdade, é mais um inconformismo do contribuinte com o quantum do lucro ao final apurado em face do uso do lucro arbitrado. Só que neste caso, se o lucro a que se chega por via do lucro arbitrado é muito discrepante daquele que o contribuinte considera ser seu lucro efetivo, nada se pode aqui fazer. De se lembrar que os percentuais do lucro arbitrado estão previstos em lei, e se o contribuinte não quiser se subordinar a eles, deve cuidar de cumprir os requisitos para poder permanecer dentro do lucro real ou do lucro presumido.

Ainda na seara do arbitramento realizado, vale a pena trazer os seguintes julgados administrativos:

LUCRO PRESUMIDO - ESCRITURAÇÃO - A pessoa jurídica que optar pela tributação com base no lucro presumido estará obrigada a comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, e a escriturar os recebimentos e pagamentos ocorridos em cada período em Livro Caixa de forma a refletir toda a sua movimentação financeira, inclusive a bancária, salvo se mantiver escrituração contábil de acordo com a legislação comercial. 1º CC. / 3ª Câmara / ACÓRDÃO 103-20.292 em 11.05.2000. Publicado no DOU em: 20.06.2000.

ARBITRAMENTO - LUCRO PRESUMIDO - A ausência de elementos concretos que permitam a apuração do lucro real da empresa e a inexistência de livros e documentos da escrituração contábil-fiscal que justifique a apuração do lucro presumido autorizam o arbitramento do lucro tributável, ainda que seja empresa optante pelo regime do Lucro Presumido. As pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Presumido estão obrigadas a manter escrituração contábil, nos termos da legislação comercial, admitida a opção pelo Livro Caixa, que deverá registrar toda a movimentação financeira amparado por documentos hábeis e idôneos. 1º CC. / 3ª Câmara / ACÓRDÃO 103-20.609 em 24.05.2001. Publicado no D.O.U em: 13.08.2001.

Assim, tal procedimento, corretamente aplicado pelo Auditor Fiscal, decorre da sua obrigação legal.

O acerto do procedimento é incontestado, pois não fora apresentada a escrita regular, fato que se subsume ao comando do artigo 530, III, c/c art.532 do RIR/99.

Destarte, corno a atividade fiscal é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional, não compete à autoridade fiscal nem ao julgador administrativo, determinar outra forma de proceder, quando os fatos se subsumem a norma, não sendo possível o desvio do seu comando.

O Professor José Souto Maior Borges em seu livro Lançamento Tributário (Malheiros Editores, SP 2. Ed 1999, p 120/121) leciona, que:

O procedimento administrativo de lançamento é, em tal sentido, o caminho juridicamente condicionado por meio do qual certa manifestação jurídica de plano superior - a legislação - produz manifestação jurídica de plano inferior - o ato administrativo do lançamento. (...) E, porque o procedimento de lançamento é vinculado e obrigatório, o seu objeto não é relegado pela lei à livre disponibilidade das partes que nele intervêm. É indisponível, em princípio, a atividade de lançamento - e, portanto insuscetível de renúncia.

Nos autos o lançamento se dá por arbitramento, pela falta da escrituração regular que permitisse outra forma de apuração. O lançamento se realiza em respeito ao princípio da verdade material e da estrita legalidade. Como leciona Aliomar Baleeiro (Direito tributário brasileiro, 11 ed. Rio de Janeiro:Forense, 1999. p.799):

No Direito Tributário onde se fortalece ao extremo a segurança jurídica, os princípios da especificidade legal são de sabida relevância. O agente da Administração Tributária que fiscaliza e apura créditos tributários esta sujeito ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos e deverá atuar aplicando a lei - que disciplina o tributo - ao caso concreto, sem margem de discricionariedade. A renúncia total ou parcial e a redução de suas garantias pelo funcionário, fora das hipóteses estabelecidos na Lei n. 5172/66, acarretará a sua responsabilidade funcional.

Rejeito, portanto, todas as alegações da impugnante neste item.

DA REALIZAÇÃO DE PERÍCIA

Oportuno ressaltar que o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, autoriza o julgador a determinar, de ofício ou a pedido, perícias ou diligências, quando considerá-las necessárias para a instrução do processo e, conseqüentemente, para a solução do litígio.

No caso em tela, o arbitramento do lucro decorreu do fato de que a escrita contábil do contribuinte apresentava grande quantidade de erros, falhas, deficiências, inconsistências e más práticas contábeis, que a tornava imprestável para a determinação do lucro real.

A empresa foi cientificada pela fiscalização acerca da ocorrência de tais erros deixando de saná-los, tanto durante a fiscalização, quanto na diligência realizada, ou seja, a sua escrita contábil/fiscal apresentava grande quantidade de deficiências que a tornavam inapta a refletir a situação econômica da empresa.

Assim, não será agora, com a realização de outra diligência que o litígio será resolvido, sendo a mesma tão somente protelatória, portanto desnecessária.

Repise-se: os pedidos de diligência ou perícia não devem suprir a inércia da parte em apresentar os elementos probatórios que possua. No caso sob exame, o pedido de diligência/perícia não supre o ônus da Recorrente de apresentar os elementos probatórios

necessários – que são inerentes à escrita contábil e fiscal da própria contribuinte – para a comprovação do alegado. Insta destacar que cabe a aplicação do seguinte enunciado sumular:

Súmula CARF n.º 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Assim, rejeita-se o pedido de realização de diligência.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, nega-se provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado digitalmente

Marcio Avito Ribeiro Faria