



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 19515.003168/2005-18
Recurso nº. : 154.344
Matéria : IRPJ E OUTRO – Exs: 2000 a 2001
Recorrente : M. L. INDÚSTRIA ELETRÔNICA LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA – DRJ – SÃO PAULO – SP.
Sessão de : 05 de dezembro de 2007
Acórdão nº : 101-96.469

IRPJ – ARBITRAMENTO DE LUCRO – FALTA DE
ESCRITURAÇÃO DO LALUR – Reiterada e incontroversa é
a jurisprudência administrativa no sentido de que o
arbitramento do lucro, em razão das consequências
tributáveis a que conduz, é medida excepcional, somente
aplicável quando no exame de escrita a Fiscalização
comprova que as falhas apontadas se constituem em
fatos que, camuflando expressivos fatos tributáveis,
indiscutivelmente, impedem a quantificação do resultado
do exercício. A simples falta de escrituração do LALUR,
sem demonstrar a ocorrência do efetivo prejuízo para o
Fisco, não é suficiente para sustentar a desclassificação
da escrituração contábil e o conseqüente arbitramento
dos lucros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos
interpostos por M. L. INDÚSTRIA ELETRÔNICA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho
de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares e, no
mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a
integrar o presente julgado.

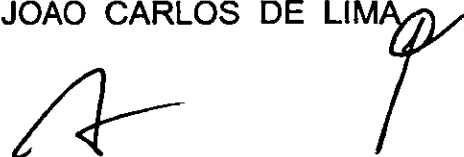

ANTONIO PRAGA
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

PROCESSO Nº. : 19515.003168/2005-18
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.469

FORMALIZADO EM: 11 FEV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, VALMIR SANDRI, ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO e JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR.



PROCESSO Nº. : 19515.003168/2005-18
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.469

Recurso nº. : 154.344
Recorrente : M. L. INDÚSTRIA ELETRÔNICA LTDA.

RELATÓRIO

M. L. INDÚSTRIA ELETRÔNICA LTDA., já qualificada nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 424/444), contra o Acórdão nº 9.691, de 13/07/2006 (fls. 395/408), proferido pela colenda 1ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo - SP, que julgou procedente o lançamento consubstanciado nos autos de infração de IRPJ, fls. 280 e CSLL, fls. 292.

A fiscalização procedeu ao arbitramento do lucro da contribuinte em razão da não apresentação do LALUR correspondente aos anos-calendário de 1999 e 2000, aplicando os percentuais de 9,6% e 38,4%, respectivamente, sobre as receitas de vendas e de prestação de serviços obtidas das informações constantes de suas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ dos exercícios de 2000 e 2001.

Dos valores do IRPJ e da CSLL apurados no procedimento fiscal, foram deduzidos os correspondentes declarados em Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, referentes a cada trimestre do ano-calendário de 2000.

Notificada da decisão em 12.12.2005, a interessada apresentou tempestiva impugnação às fls. 325/347, em que alega, em síntese, o seguinte:

- 1) que parte dos fatos geradores ocorreram entre o 1º trimestre de 1999 e o 3º trimestre de 2000, enquanto o auto de infração foi lavrado em dezembro de 2005, quando já decorrido o prazo decadencial para o lançamento, nos termos dos arts. 150, § 4º e 156, incisos V e VII, ambos do Código Tributário Nacional (CTN);
- 2) que não é aplicável o prazo decadencial de dez anos para a CSLL, contida no art. 45 da Lei nº 8.212/1991, por ofender o art. 146, III, b do texto constitucional, sendo certo que, ainda

que assim não o fosse, tal prazo se destinaria apenas às contribuições sociais administradas pelo INSS, conforme disposto no art. 194 da Constituição Federal e dos arts. 11 da Lei nº 8.212/1991 e 1º da Lei nº 11.098/2005;

- 3) que o arbitramento é modalidade de apuração do lucro tributável que só deve ser utilizado quando for impossível a determinação do lucro real do contribuinte, sem conotação de penalidade;
- 4) que o Fisco entendeu que a Impugnante infringiu simultaneamente os incisos I e III do art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999 (Decreto nº 3.000/1999), situação impossível, uma vez que se tratam de hipóteses excludentes entre si, pois se uma é aplicável quando o contribuinte não possui escrituração, não poderia, cumulativamente, incorrer na hipótese de recusa em apresentar seus livros e documentos comerciais e fiscais; desta maneira, não sabendo ao certo qual o fundamento da autuação, fica prejudicado o exercício de sua ampla defesa, não restando alternativa senão anular os lançamentos;
- 5) que a documentação apresentada durante o procedimento fiscal era suficiente para que fosse identificado o lucro tributável, tanto é que a receita bruta foi apurada a partir dela, demonstrando-se desnecessário seu arbitramento, razão pela qual os lançamentos impugnados devem ser cancelados por ofenderam o princípio da verdade material;
- 6) que também merece a decretação de nulidade o auto de infração em razão de não ter a fiscalização não ter desconsiderado dos cálculos efetuados os valores recolhidos a título de antecipações de IRPJ e CSLL;
- 7) que a taxa Selic tem natureza remuneratória, sendo inconstitucional e ilegal sua aplicação como juros de mora.

A Colenda Turma de Julgamento de primeira instância decidiu pela manutenção da exigência tributária, conforme acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999, 2000

ENQUADRAMENTO LEGAL. DUPLICIDADE. DESCRIÇÃO DOS FATOS. COMPREENSÃO DA INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A menção a mais de um inciso como o dispositivo legal infringido não vicia o lançamento quando as intimações e a

descrição dos fatos contida no Termo de Verificação Fiscal e em campo próprio do formulário do Auto de Infração permitem ao autuado conhecer a infração a ele atribuída, não gerando prejuízo ao exercício da ampla defesa, hipótese que, se verificada, impor-se-ia a anulação da autuação.

JUROS DE MORA. SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE. CONTROLE JURISDICIONAL.

O controle de constitucionalidade de atos normativos é da competência do Poder Judiciário, restringindo-se o julgador administrativo à análise da legalidade da autuação fiscal.

AUTOS REFLEXOS.

A ocorrência de eventos que representam ao mesmo tempo fato gerador de vários tributos implica na obrigatoriedade de constituição dos respectivos créditos tributários, sendo que o julgamento que reconhece a ocorrência desses eventos repercute em todos os lançamentos a eles vinculados.

Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999, 2000

IRPJ. DECADÊNCIA. CINCO ANOS. TERMO INICIAL. EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA ENTREGA DA DIPJ.

O prazo decadencial para a constituição do crédito tributário relativo ao IRPJ começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, entendido este como o da entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, ressalvado os casos de dolo, fraude ou simulação.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. DEZ ANOS.

Decai em dez anos o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente a contribuições sociais, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, independentemente do órgão estatal incumbido de administrá-las.

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000

LIVROS CONTÁBEIS E FISCAIS. NÃO APRESENTAÇÃO. ARBITRAMENTO.

A falta de apresentação dos livros exigidos pela legislação comercial e fiscal não permite a aferição do lucro apurado pela pessoa jurídica segundo o regime de tributação pelo Lucro Real, impondo-se seu arbitramento.

Lançamento Procedente.



Ciente da decisão de primeira instância em 21/08/2006 e com ela não se conformando, a contribuinte recorre a este Colegiado por meio do recurso voluntário apresentado em 20/09/2006 (fls. 424), alegando, em síntese, o seguinte:

- a) que, se a fiscalização houvesse analisado todos os documentos disponibilizados pela recorrente, verificaria que a falta de pertinência do auto de infração, bem como do conseqüente arbitramento dos lucros, uma vez presentes todos os elementos necessários para o cálculo dos impostos cobrados;
- b) que ocorreu a decadência do direito de o Fisco lavrar o auto de infração, pois somente veio a acontecer em dezembro de 2005, sendo que o crédito tributário referente ao período compreendido entre o 1º trimestre de 1999 e o 3º trimestre de 2000 estava extinto;
- c) que, não obstante o argumento da turma de julgamento, há que se pontuar que o lucro arbitrado é, em verdade, sob o ponto de vista material, um método de apuração (adjetivo) da base de cálculo do IRPJ não devendo figurar, por assim dizer, como de conteúdo sancionador;
- d) que o arbitramento do lucro é medida que deve ser utilizada excepcionalmente, quando as falhas apresentadas não permitam que o lucro real seja apurado;
- e) que a documentação e as declarações apresentadas pela recorrente permitem a adequada apuração do lucro tributável. Prova disso é o que consta do próprio Termo de Verificação, quando o Fisco expressamente informa que foi possível identificar a receita bruta da recorrente;
- f) que é ilegal a utilização da taxa SELIC para a cobrança dos juros moratórios.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, trata-se de auto de infração lavrado em decorrência do arbitramento dos lucros nos anos-calendário de 1999 e 2000, pela desclassificação da escrituração contábil em decorrência da falta de apresentação do Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR.

Deixo de apreciar a preliminar de decadência em razão dos fundamentos do voto a seguir.

Na presente instância, a contribuinte retorna aos autos inconformada com a manutenção do arbitramento, argumentando que inexistente qualquer irregularidade na sua escrituração contábil.

No processo administrativo fiscal deve sempre prevalecer o princípio da verdade material, pois aí se procura identificar se efetivamente ocorreu ou não o fato gerador, ou seja, o crédito tributário formalizado deve corresponder rigorosamente, à subsunção do fato concreto na respectiva hipótese de incidência. É a chamada exatidão legal do tributo.

É bem verdade que a escrituração dos livros auxiliares é obrigatória para o caso de a contribuinte não possuir livro Razão e encontrando-se o livro Diário escriturado em partidas mensais. A legislação é muito clara a esse respeito, determinado a desclassificação da escrituração da empresa e procedendo ao arbitramento dos lucros.

Também a existência de vícios (quando irreparáveis) na escrituração contábil torna imprestável a mesma para a apuração do lucro real. Consta do Termo de Fiscalização que o motivo que levou ao arbitramento dos lucros da contribuinte foi a falta de apresentação do LALUR.

De acordo com a publicação da Secretaria da Receita Federal – “Perguntas e Respostas” – questão nº 681 - as hipóteses de arbitramento do lucro previstas na legislação tributária são as seguintes (artigo 530 do RIR/99):

1. a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:
 - a. identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou
 - b. determinar o lucro real;
1. o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou deixar de apresentar o Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária, quando optar pelo lucro presumido e não mantiver escrituração contábil regular;
2. o contribuinte optar indevidamente pelo lucro presumido;
3. o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente, residente ou domiciliado no exterior;
4. o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizadas para resumir, totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário;
5. o contribuinte não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal, nos casos em que o mesmo se encontre obrigado ao lucro real.

Analisado o texto transcrito, tem-se que a autorização para o arbitramento determinada pela norma legal está condicionada a irregularidade material insanável que revele a ocorrência de vícios, erros, deficiências ou evidentes indícios de fraude capazes de tornar imprestável a escrituração para determinar o lucro real.



O ilustre professor Hilário Franco caracteriza a contabilidade como sendo a ciência que estuda e controla o patrimônio. Diz que o patrimônio é controlado mediante o registro, ou seja, os fatos contábeis são anotados através dos lançamentos, possibilitando, desta forma, a demonstração expositiva através das demonstrações financeiras e sua conseqüente análise. Temos, assim, informações sobre a variação da composição de bens, direitos e obrigações, e detalhes sobre a formação do lucro ou prejuízo apurado no período.

Podemos dizer então, em outras palavras, que a contabilidade é um método universal utilizado para registrar todas as transações de uma empresa, que possam ser expressas em termos monetários. A universalidade do método é de fundamental importância para possibilitar a interpretação uniforme das demonstrações de qualquer empresa. Por isso o sistema contábil não se limita simplesmente a simples escrituração, mas sim de todos os demais controles e documentos que possibilitem o exame dos registros como um todo.

O sistema contábil de uma empresa deve ser constituído de uma estrutura que atenda a todos os requisitos inseridos nas Normas Brasileiras de Contabilidade, de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade, cujo resultado deve ser a correta demonstração do patrimônio da entidade, com o registro de todas as suas transformações e apuração das causas que resultem em modificações no resultado do período e que possibilite o exame de todos os registros nele inseridos, bem como a aferição do resultado tributável.

Conforme Romeu Renato Renck, "a regência da norma jurídica originária de registro contábil tem a sua natureza dupla: descrever um fato econômico em linguagem contábil sob forma legal e um fato jurídico imposto legal e prescritivamente."

Diante disso, não deve ser aceito como motivo do arbitramento a falta de escrituração dos livros auxiliares, tampouco do livro Razão. Como visto

acima, também não restou caracterizada a existência de vícios e/ou erros insanáveis que tornassem imprestável a escrituração da recorrente.

Vimos de ver que a autoridade autuante não constatou a existência de fraude ou omissões de registros na escrituração, tampouco a ocorrência de omissão de receitas.

Como é cediço, a desclassificação de escrita com o conseqüente arbitramento de lucros é uma salvaguarda do crédito tributário cujo exercício somente se justifica em caso extremo quando a contaminação seja de tal monta que inviabilize a apuração do lucro real da pessoa jurídica.

No caso sob julgamento, a fiscalização em longo e percuciente trabalho conforme se depreende do Termo de Verificação Fiscal, não detectou uma única falha nos registros contábeis da empresa, entretanto, com a devida vênia entendo que a contabilidade da pessoa jurídica contém informações capazes de propiciar a determinação do seu lucro real, sem embargo de eventuais falhas existentes, as quais, porventura, efetivamente existentes, deixaram de ser mencionadas pela fiscalização.

A jurisprudência administrativa e a judicial é pacífica no sentido de somente aceitar a desclassificação da escrita quando as deficiências apresentadas na escrituração sejam de tal monta que as tornam insanáveis, apesar dos esforços envidados pela fiscalização para o seu aproveitamento. Aos acórdãos citados e transcritos pela defesa inúmeros outros podem ser acrescentados, sempre nessa direção.

O arbitramento somente pode ser acolhido quando as falhas e vícios encontrados e devidamente demonstrado pela fiscalização, levam à imprestabilidade do conjunto da escrituração é que podem determinar a desclassificação da escrita.



Ressalte-se ainda, que não foram apurados quaisquer indícios de omissão de receitas ou mesmo a prática de quaisquer outras irregularidades, denotando que a ação fiscal deixou de aprofundar a um patamar seguro as investigações que fosse suficiente a dar guarida a sua pretensão, limitando-se a optar pela via extrema do arbitramento do lucro simplesmente pela inexistência do LALUR, o qual, na sua falta, não impede a apuração do lucro tributável.

Entendo que, se por um lado, não pode o julgador louvar-se em simples afirmações sem a menor prova de qualquer das partes, mormente quando se trata de caso de graves conseqüências, como é a desclassificação de escrita; por outro caberia ao Fisco provar o efetivo prejuízo, o que no caso não ocorreu.

Em outras palavras, neste caso específico em que a natureza dos ajustes procedidos no lucro líquido é perfeitamente identificável, a falta de atualização do LALUR não tem o condão de tornar a escrituração da empresa imprestável para apuração do lucro real, o que a enquadraria no inciso II do artigo 47 da Lei nº 8.981/95, base legal do feito.

Destarte, resta claro e cristalino que a escrituração contábil da interessada está revestida de todas as formalidades legais, a qual comprova a real margem de lucro da empresa, deverá prevalecer como prova, mesmo que no momento da fiscalização tenha ocorrido a falta de apresentação do Lalur, posto que, por se tratar de um livro cujo preenchimento depende dos dados inseridos na escrituração regular, nada impede que a qualquer momento o mesmo seja regularizado e apurado o lucro real com os elementos extraídos da própria escrituração.

Nesse sentido, cabe destacar os seguintes acórdãos proferidos por este Colegiado:

Acórdão n.º : 101-93.427, de 18 de abril de 2001.

I.R.P.J. – ARBITRAMENTO DE LUCRO - Reiterada e incontroversa é a jurisprudência administrativa no sentido de que o arbitramento do lucro, em razão das conseqüências tributáveis a que conduz, é medida

PROCESSO Nº. : 19515.003168/2005-18
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.469

excepcional, somente aplicável quando no exame de escrita a Fiscalização comprova que as falhas apontadas se constituem em fatos que, camuflando expressivos fatos tributáveis, indiscutivelmente, impedem a quantificação do resultado do exercício. Eventuais irregularidades formais, genéricas apontadas na peça básica, sem demonstrar a ocorrência do efetivo prejuízo para o Fisco, não são bastantes para sustentar a desclassificação da escrituração contábil.

Acórdão n.º : 101-93.601, de 19 de setembro de 2001.

ARBITRAMENTO- O arbitramento do lucro só deve ser aplicado na impossibilidade de apuração do lucro real. A falta de escrituração do livro Registro de Inventário, por si só, não é suficiente para ensejar o arbitramento do lucro, mormente se demonstrado que o contribuinte diligenciou no sentido de suprir a falta.

Nessa linha, e na esteira de jurisprudência dominante no sentido de que o arbitramento é medida extrema, que somente se justifica quando absolutamente imprestável a escrita para a apuração do resultado real, meu voto é no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Brasília (DF), em 05 de dezembro de 2007

PAULO ROBERTO CORTEZ

