



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 19647.004036/2005-16
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9101-01.372 – 1ª Turma
Sessão de 4 de junho de 2012
Matéria IRPJ
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E CIL COMÉRCIO DE INFORMÁTICA LTDA.
CIL COMÉRCIO DE INFORMÁTICA LTDA.

IRPJ - LUCRO ARBITRADO - INEXISTÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO E DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - O arbitramento não é penalidade, constituindo-se em técnica de apuração da base tributável, quando inviabilizada a sua quantificação por outros meios, daí ser cabível diante da inexistência da escrituração contábil e da não apresentação das declarações de rendimentos.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL-LANÇAMENTO DECORRENTE.

Tratando-se de auto de infração lavrado como decorrência dos mesmos fatos que implicaram na exigência do IRPJ, aplica-se àquele o resultado do julgamento deste.

RECURSO ESPECIAL.PERDA DE OBJETO.

Não se conhece do recurso especial carente de objeto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado em: 1) Por maioria de votos, conhecer do recurso do contribuinte, vencido o Conselheiro Alberto Pinto Souza Júnior. 2) Por maioria de votos, dar provimento ao recurso do contribuinte, vencidos os Conselheiros Alberto Pinto Souza Júnior e Otacílio Dantas Cartaxo. 3) Por unanimidade de votos, não conhecer do recurso da Fazenda Nacional, por perda de objeto.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente.

VALMAR FONSÊCA DE MENEZES - Relator.

EDITADO EM: 02/07/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Susy Gomes Hoffmann (vice-presidente), Karem Jureidini Dias, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, José Ricardo da Silva, Alberto Pinto Souza Junior, Jorge Celso Freire da Silva, Valmir Sandri e Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz.

Relatório

Trata o presente processo de recursos especiais interpostos pelo contribuinte e pela Fazenda Nacional, os quais serão analisados iniciando-se pelo primeiro.

Adoto o relatório da decisão recorrida, o qual transcrevo, a seguir, por oportuno e suficiente à elucidação da questão posta a exame deste Colegiado.

“Por bem resumir a controvérsia, adoto o Relatório da decisão recorrida que transcrevo a seguir:

Contra a empresa acima qualificada foram lavrados os Autos de Infração às fls. 06 a 25 para exigência de crédito tributário referente aos anos calendários de 2002 e 2003, adiante especificado:

IRPJ 1 7.989.1 40,03
Juros de Mora 6.033.793,3 5
Multa Proporcional 26.983.7 10, 02
Total do Crédito Tributário 51.006.643, 40
CSLL 8.023.023,60
Juros de Mora 2.692.678, I 1
Multa Proporcional: 1 2.034.535,3 9
Total do Crédito Tributário 72.750. 237, 10

Os referidos autos de infração são decorrentes de ação fiscal efetuada junto à contribuinte, na qual a fiscalização constatou infrações à legislação do IRPJ e da CS.L.L, cujos enquadramentos legais encontram-se discriminados nos respectivos autos de infração, que passam a integrar a presente decisão como se aqui transcritos fossem.

As irregularidades constatadas e suas consequências podem ser assim resumidas:

ARBITRAMENTO DO LUCRO — IRPJ E CSLL — Anos calendários de 2002 E 2003.

Arbitramento do lucro tendo em vista que o contribuinte sujeito a tributação pelo lucro real não possui escrituração na forma das leis comerciais e fiscais. No Termo de Verificação Fiscal, às fls. 72 a 76, estão descritos todos os termos e respostas da contribuinte que passamos a resumir:

1) No dia 27/02/2004 a contribuinte foi cientificada do Termo de Inicio de Fiscalização, às fls. 78/79, no qual foram solicitados os livros comerciais e fiscais, listados à fl. 78. Em atendimento a intimação foram apresentados os livros fiscais (Entrada. Saída e Registro do ICMS), o Livro Inventário, o Contrato Social, extratos bancários e Guias de recolhimento de tributos, conforme protocolo à fl. 80.

2) No dia 23/04/2004 a contribuinte foi cientificada de nova intimação, à fl. 81, para apresentação dos demais livros ainda não entregues. Em resposta, no dia 17/06/2004, a contribuinte apresentou uma relação à fl. 82 e neste mesmo documento informou o seguinte: "Livros Diário, razão, balanceies mensais, lalur e planos de contas. Conforme já informamos

verbalmente, a contabilidade está bastante atrasada, sendo impossível, nos comprometer-mos com um determinado prazo".

3) No dia 12/08/2004 a fiscalização, através da Intimação, à fl. 84, concedeu o prazo de vinte dias para que a contribuinte pudesse regularizar sua contabilidade. A esta intimação a contribuinte não respondeu e nem apresentou os livros.

4) No dia 24/09/2004 foi emitida nova intimação, às fls. 86/87, concedendo novo prazo de vinte dias para a apresentação dos livros comerciais.

5) Em 15/10/2004 a contribuinte apresentou livros fiscais relacionados com a filial em São Paulo e informações acerca do faturamento de cada estabelecimento. Neste mesmo documento, às fls. 88/96, a contribuinte informou não ter conseguido concluir a escrita contábil.

6) Foi lavrada nova intimação, cientificada no dia 21/10/2004, solicitando novos elementos e os livros anteriormente não entregues.

Para responder a intimação a contribuinte solicitou a dilatação do prazo concedido, que foi acatada pela fiscalização.

7) No dia 05/11/2004 a fiscalização compareceu ao estabelecimento da empresa para verificar os documentos e livros disponibilizados para a auditoria. Foi verificado que, em relação aos Livros Diário, Razão e balancetes, foram impressos sem encadernação, termos de abertura e encerramento e, em relação ao Diário, sem registro no órgão competente do Registro do Comércio. Constatou também a fiscalização que não foi escriturado o LALUR.

Desta forma, estando obrigada a pessoa jurídica à apuração pelo lucro real, na falta de escrituração regular procedeu a fiscalização à apuração do lucro pelas regras do arbitramento.

BASE DE CÁLCULO DO ARBITRAMENTO.

Foi considerada como base de cálculo para o arbitramento do lucro a receita bruta conhecida constante dos registros de Apuração do ICMS e do Livro de Saídas de mercadorias. Os valores das receitas apuradas, da matriz e das filiais, estão consolidados nos demonstrativos das fls. 26 a 41. Foram consideradas na apuração as devoluções de vendas listadas às fls. 42/43. Relatam ainda os autuantes que foram considerados os valores recolhidos do IRPJ e os valores retidos por órgãos públicos federais, cujos demonstrativos encontram-se anexados às fls. 45 a 71.

Destaca a autuante que tendo em vista que a contribuinte apresentou DIPJ'S dos anos calendários de 2002 e 2003 com todos os valores "zerados" foi aplicada multa de ofício qualificada no percentual de 150% de acordo com o art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/1997.

Inconformada com as autuações, a contribuinte, por seu representante legal, apresentou as impugnações de fls. 976/989 e 1021/1034, onde requer que sejam as mesmas recebidas e julgadas procedentes, anulando as autuações realizadas para: afastar o lançamento por arbitramento, afirmando que a Administração Fazendária pode dispor de todos os elementos e meios para o lançamento real; anular a aplicação da multa punitiva, afirmando que não houve fraude, por ausência da intenção do sujeito passivo em ludibriar o Fisco Federal, aplicando a regra do art. 112 do Código Tributário Nacional; e não realizar a aplicação de juros de mora de forma acumulada, mas de maneira simples. Requer ainda a produção de todos os meios de prova permitidos em direito, especialmente a realização de prova pericial ou inspeção administrativa com a realização de uma nova auditoria nas contas da Defendente, que afirma encontrar-se à disposição do Fisco Federal.

Houve, em síntese, as seguintes alegações:

- desde o início dos trabalhos, a Requerente informou aos Auditores Fiscais que a contabilidade da empresa estava inconclusa, ou seja, estava atrasada, por depender de uma gama muito grande de informações e complexa. Mesmo assim, os Auditores Fiscais retiveram os livros de registro de entrada de mercadoria, os livros de saída de mercadorias e os livros de

saída do ICMS, diário, razão e balancetes, como também o LALUR. Foram apresentados extratos de movimentações financeiras e os extratos de descontos de duplicatas;- pela apreensão dos seus documentos fiscais, a Defendente ficou impossibilitada de efetuar os lançamentos contábeis necessários em relação às compras e vendas junto aos fornecedores, como também de débitos e créditos de impostos (ICMS, PIS e COFINS) e, assim, não foi possível realizar e concluir o balanço do ano de 2003;

- a defendente afirma que suas operações são complexas e por esta razão algumas DIPJ's foram entregues com valores zerados para cumprir prazos estipulados legalmente, da mesma forma ocorreu em relação às DCTF 's. Segue afirmando que em muitas oportunidades, as mesmas foram apresentadas corretamente e o recolhimento dos tributos foram feitos de maneira coincidente, conforme se pode inferir no item 3, do Termo de Verificação Fiscal. Não houve, portanto, intuito de fraude;

- em nenhum momento os Auditores Fiscais afirmaram que estavam faltando os registros constantes nos documentos apresentados pela Defendente por serem omissos ou porque não mereciam fé, o que leva ao entendimento de que o lançamento do lucro por arbitramento foi equivocado e indevido, já que contraria o comando contido no art. 148 do Código Tributário Nacional;

- a fiscalização e o lançamento tributário deve ter como base elementos concretos e com precisões "cirúrgicas", não se podendo penalizar a Suplicante apenas com base em meros indícios e suposições. No termo de Encerramento da fiscalização, afirmou-se categoricamente que a verificação do cumprimento das obrigações tributárias de IRPJ e da CSLL ocorreu por AMOSTRAGEM. Logo, as autuações são indevidas e nulas de pleno direito;

- ainda não procede o intuito de atribuir à empresa a tentativa de fraude, pois a base de cálculo do tributo é o faturamento, que foi regularmente levantado da escrita contábil da Defendente, e o mesmo foi comparado com as movimentações financeiras(...&resultado do confronto das informações realizadas pelos Auditores Fiscais é que não houve qualquer irregularidade. Logo, conclui-se que não houve a sonegação de receitas. A Defendente entende e requer o afastamento da multa punitiva, colocando toda a sua escrita contábil à disposição do Fisco Federal para uma nova verificação;

- no tocante aos juros, não há qualquer autorização legal para que os juros de mora sejam calculados cumulativamente mês a mês. Assim, não é de se realizar a taxa SELIC aplicada de forma acumulada mensalmente.

- Que não teve a intenção de omitir informações a SRF tanto que apresentou de imediato os livros fiscais a auditora. Reconhece a contribuinte a infração e afirma ter parcelado os valores principais, os juros e a multa considerando o percentual de 75%. Afirma que o percentual é passível de redução e que a aplicação da multa de 150% é inconcebível para uma empresa que enfrenta dificuldades financeiras no mercado.

Assim, solicita a redução do percentual da multa de 150% para 75%.

A Delegacia de Julgamento prolatou o Acórdão DRJ/REC nº 16.069/2006 considerando o lançamento integralmente procedente, em decisão consubstanciada na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

PESSOA JURÍDICA OBRIGADA A APURAÇÃO PELO LUCRO REAL- LIVROS.

A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do Ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

MULTA QUALIFICADA

Declarar a menor seus rendimentos, convalidando a prática sistemática adotada durante todo o Ano-calendário de recolher mensalmente a menor os valores dos impostos e contribuições devidos, constitui conduta dolosa que tenta impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

JUROS DE MORA (TAXA SELIC) - INCONSTITUCIONALIDADE.

Não está compreendida no espectro de competência das Autoridades Administrativas de Julgamento a apreciação de alegação de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal.

Devidamente cientificado (fl. 4707), o sujeito passivo recorre a este Colegiado (fls. 4.720/4.795) reiterando as razões da peça impugnatória.

É o relatório.”

A Câmara a quo decidiu a questão nos seguintes termos, conforme ementa, votos, dando provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de lançamento ex officio qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) ao seu percentual normal de 75% (setenta e cinco por cento):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

LUCRO ARBITRADO. APLICABILIDADE.

Ano-calendário: 2002, 2003

Cabível a apuração do imposto mediante arbitramento do lucro quando o sujeito passivo obrigado à tributação pelo lucro real não mantém escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, nem elaborou as demonstrações financeiras exigidas pela legislação.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DA FRAUDE.

Descabe a exasperação da multa quando não caracterizadas nos autos as circunstâncias que demonstrem a conduta fraudulenta.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 10 de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa diferencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC no. 4).

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2002, 2003

Ementa: **LANÇAMENTO DECORRENTE.**

Tratando-se de auto de infração lavrado como decorrência dos mesmos fatos que implicaram na exigência do IRPJ, aplica-se àquele o resultado do julgamento deste.

À fl. 4812, insurge-se a Fazenda Nacional contra o r. acórdão proferido pela e. Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, na parte em que reduziu a multa agravada (150%) para o seu percentual normal (75%), nos seguintes termos, resumidamente:

“Nessa hipótese, compete a esta e. Câmara Superior de Recursos Fiscais julgar recurso especial, de interposição privativa do Procurador da Fazenda Nacional, quando a decisão for contrária à lei ou à evidência da prova.

8 - No presente caso, no que se refere à multa agravada, o acórdão contraria as provas existentes nos autos, além do disposto no art. 44 da Lei 9.430/96.

9 - Portanto, estando pré questionada a matéria, encontram-se presentes os requisitos de admissibilidade do presente recurso especial, consoante o disposto na Portaria MF nº 147/07.

Conforme a farta documentação anexada ao processo, verifica-se que a interessada informou, em dois exercícios consecutivos, não ter auferido receitas, objetivando se furtar ao pagamento da IRPJ, da CSLL.

15 - A penalidade por evidente intuito de fraude está prevista no inciso II do art. 44, da Lei 9.430 de 1996. (...) ”

Face ao exposto, requer a Fazenda Nacional seja dado provimento ao presente recurso, para reformar o r. acórdão recorrido, em especial para que seja aplicada a multa de 150% sobre o IRPJ e a CSLL dos exercícios 2002 e 2003, em razão do evidente intuito de fraude, sob pena de se violar, como, de fato, violou, os artigos 44, inciso II da Lei 9.430/96 e os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

(...) ”

O recurso admitido às fls. 4821, tendo sido apresentadas contrarrazões às fls., nos seguintes termos:

“Com bases nessas considerações, o r. voto-condutor, representativo da voz da doughta maioria, houve por bem acompanhar a diretriz jurisprudencial consolidada no Verbete sumular nº 14, do Eg. Primeiro Conselho de Contribuintes, segundo o qual:

"A simples apuração de omissão de receita ou de rendimento, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo".

A evidência, verifica-se que, ao afastar a cominação da multa qualificada, o v. acórdão vergastado nada mais fez senão reconhecer aplicar à espécie dos autos o enunciado sumular nº 14, do Eg. Primeiro Conselho de Contribuintes.

Com efeito, é princípio elementar de direito que fraude não se presume, mas, ao revés, é matéria que demanda ampla e exaustiva cognição probatória, que conduza a um juízo de certeza quanto ao intuito fraudulento do agente, o que não se satisfaz apenas com débeis indícios.

É o que se extrai do comando normativo veiculado no artigo 44, II, da Lei nº 9.430/96, ao estabelecer, a incidência da multa de cento e cinquenta por cento, apenas nos casos de evidente intuito de fraude, tal qual definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (...) ”

Por sua vez, o contribuinte também apresenta recurso especial, à fl., admitido pelo despacho de fl. 4910, nos seguintes termos:

“A situação fática são semelhantes, visto que se trata, nos acórdãos, de ausência de elementos contábeis que levaram à aplicação da tributação por arbitramento do lucro.

Depreende-se, da análise das ementas transcritas, que o entendimento esposado pelos respectivos acórdãos é de que "Eventuais e pretensas irregularidades formais genéricas apontadas na peça básica, sem demonstrar a ocorrência do efetivo prejuízo para o Fisco, não são suficientes para sustentar a desclassificação da escrituração contábil e o conseqüente arbitramento dos lucros", bem como de que "Cabe ao Fisco conceder, por escrito, prazo razoável para a escrituração de livros auxiliares"(transcrição literal).

Também há que se ressaltar que no primeiro dos acórdãos paradigmas se estabelece como premissa que o arbitramento não pode ocorrer sem a fiscalização "demonstrar a ocorrência do efetivo prejuízo para o Fisco", considerando o procedimento 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" (transcrição literal).

DO ACÓRDÃO RECORRIDO:

Ora, no acórdão recorrido, fica evidente que a questão da formalidade na escrituração é determinante para a necessidade da medida, como consta, in verbis, "Cabível a apuração do imposto mediante arbitramento do lucro quando o sujeito passivo obrigado à tributação pelo lucro real não mantém escrituração na forma das leis comerciais e fiscais nem elaborou as demonstrações financeiras exigidas pela legislação". Estas condições, para o acórdão recorrido, são consideradas suficientes para que a fiscalização possa aplicar o arbitramento. O mesmo não ocorre, como demonstrado, para os dois acórdãos paradigmas.

DA CONCLUSÃO:

A divergência não ocorre com relação à análise de provas, mas sim na comparação, entre os critérios adotados em cada julgamento, a serem considerados pelo Fisco para que possa aplicar a forma de tributação em análise.

Assim, verifica-se que as turmas decidiram de forma diferente a questão posta, quando, por um lado, o acórdão recorrido estabeleceu como razões suficientes apenas o aspecto formal da escrita contábil e a não apresentação de demonstrações financeiras, enquanto os outros dois acórdãos paradigmas estabeleceram premissas diversas (demonstração de prejuízo para o Fisco, e a ocorrência de fatos camuflados que impedem a quantificação do resultado do exercício). Ademais, no primeiro acórdão, há a afirmativa clara de que eventuais e pretensas irregularidades formais genéricas não são suficientes para sustentar a desclassificação da escrituração contábil e o conseqüente arbitramento dos lucros.

Deduz-se, portanto, que, considerando-se que o acórdão recorrido não estabeleceu nenhuma outra condição para aplicação do arbitramento, além da escrituração em desacordo com a forma prevista nas leis comerciais e fiscais e a falta de apresentação de demonstrações financeiras, caracteriza-se claramente a divergência nos critérios apontados para a necessidade do arbitramento, o que nos conduz à dúvida sobre quais são os requisitos que autorizam o Fisco a adotá-lo.

(...)

A douta Fazenda nacional apresenta contra-razões, à fl. 4917, da seguinte forma, em resumo:

“Primeiramente, verifica-se que o arbitramento do lucro teve por base a inexistência de escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, nos termos do art. 530 do RIR/99, fato que foi admitido pelo contribuinte quando a firmou, em sua peça recursal, que a contabilidade estava "inconclusa ou atrasada".

Não é verdade, sob esse aspecto, o argumento então expendido de que o registro de suas operações teria sido prejudicado com a retenção de documentos pelo Fisco.

Ademais, percebe-se dos autos que a fiscalização concedeu, ao sujeito passivo, diversas oportunidades para que ele ajustasse sua escrituração, de modo a permitir a apuração do lucro real nos termos da legislação aplicável ao caso.

Não tendo atendido, inquestionável, evidentemente, o arbitramento, que fora corretamente procedido pela fiscalização, uma vez que o sujeito passivo fora desidioso, não buscando corrigir/ajustar sua documentação, de modo a permitir a apuração do lucro real, conforme preceitua a legislação.

Deste modo, tendo sido concedidas ao sujeito passivo diversas oportunidades para o ajuste de sua escrituração, para que fosse possível apurar o lucro real nos termos da legislação de regência e, não tendo o recorrente aproveitado as oportunidades concedidas, inquestionável a correção do arbitramento perpetrado.

(...)”

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Valmar Fonsêca de Menezes,

DO RECURSO APRESENTADO PELO CONTRIBUINTE:

O recurso especial de divergência apresentado pela contribuinte atende aos pressupostos legais de admissibilidade previstos no Regimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e, portanto, dele tomo conhecimento.

O presente recurso trata de arbitramentos de lucros por conta da não aceitação da escrita contábil da recorrente por ausência de formalidades legais nos livros contábeis.

Vejamos o procedimento adotado pelo fisco, conforme descrito pela decisão da primeira instância:

“Arbitramento do lucro tendo em vista que o contribuinte sujeito a tributação pelo lucro real não possui escrituração na forma das leis comerciais e fiscais. No Termo de Verificação Fiscal, às fls. 72 a 76, estão descritos todos os termos e respostas da contribuinte que passamos a resumir:

1) No dia 27/02/2004 a contribuinte foi cientificada do Termo de Início de Fiscalização, às fls. 78/79, no qual foram solicitados os livros comerciais e fiscais, listados à fl. 78. Em atendimento a intimação foram apresentados os livros fiscais (Entrada, Saída e Registro do ICMS), o Livro Inventário, o Contrato Social, extratos bancários e Guias de recolhimento de tributos, corz_forne protocolo à fl. 80.

2) No dia 23/04/2004 a contribuinte foi cientificada de nova intimação, à fl. 81, para apresentação dos demais livros ainda não entregues. Em resposta, no dia 17/06/2004, a contribuinte apresentou uma relação à fl. 82 e neste mesmo documento informou o seguinte: "Livros Diário, razão, balanceies mensais, lalur e planos de contas. Conforme já informamos verbalmente, a contabilidade está bastante atrasada, sendo impossível, nos comprometer-mos com um determinado prazo".

3) No dia 12/08/2004 a fiscalização, através da Intimação, à fl. 84, concedeu o prazo de vinte dias para que a contribuinte pudesse regularizar sua contabilidade. A esta intimação a contribuinte não respondeu e nem apresentou os livros.

4) No dia 24/09/2004 foi emitida nova intimação, às fls. 86/87, concedendo novo prazo de vinte dias para a apresentação dos livros comerciais.

5) Em 15/10/2004 a contribuinte apresentou livros fiscais relacionados com a filial em São Paulo e informações acerca do faturamento de cada estabelecimento. Neste mesmo documento, às fls. 88/96, a contribuinte informou não ter conseguido concluir a escrita contábil.

6) Foi lavrada nova intimação, cientificada no dia 21/10/2004, solicitando novos elementos e os livros anteriormente não entregues.

Para responder a intimação a contribuinte solicitou a dilatação do prazo concedido, que foi acatada pela fiscalização.

7) No dia 05/11/2004 a fiscalização compareceu ao estabelecimento da empresa para verificar os documentos e livros disponibilizados para a auditoria. Foi verificado que, em relação aos Livros Diário, Razão e balancetes, foram impressos sem encadernação, termos de abertura e encerramento e, em relação ao Diário, sem registro no órgão competente do Registro do Comércio. Constatou também a fiscalização que não foi escriturado o LALUR.

Desta forma, estando obrigada a pessoa jurídica a apuração pelo lucro real, na falta de escrituração regular procedeu a fiscalização a apuração do lucro pelas regras do arbitramento.

(...) ”(grifos nossos)

Neste ponto, transcrevo excertos de voto do eminente Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber (Acórdão no. CSRF/01-04.557), que , por elucidativo e brilhante, se encaixa perfeitamente na presente situação:

"A autuação ora discutida é idêntica a diversas outras (...), tendo esta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais proferido vários acórdãos a respeito, sempre favoráveis aos contribuintes, face às características do procedimento fiscal, consistente em pouco aprofundamento dos trabalhos de verificação da escrituração e concessão de exíguo prazo para atendimento das intimações fiscais, ou seja, intimações de atendimento inexecutável, por determinar, de pronto, atendimento imediato ou prazos em torno de 48 horas ou poucos dias, quando o Regulamento do Imposto de Renda, em diversas passagens, no capítulo da administração do tributo, refere-se a prazos de 20 (vinte dias) para atendimento das intimações fiscais, em diversas circunstâncias.

Já, na jurisprudência administrativa oriunda das oito Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, predomina o entendimento de que o prazo anotado aos contribuintes, especialmente pessoas jurídicas, para atendimento às intimações fiscais há de ser razoável, trinta, sessenta dias ou mais, sempre em função do grau de dificuldades que o contribuinte por certo enfrentará face à situação de atraso da sua escrituração, caso a caso, num contexto que requer bom senso e serena capacidade de avaliação da autoridade fiscal solicitante, de modo, a somente se utilizar do regime de arbitramento dos lucros numa circunstância de total impossibilidade de se determinar com segurança o lucro real, a partir dos assentamentos contábeis do contribuinte.

Existem acórdãos que mencionam o prazo de até seis meses.

Isto não significa que durante o prazo fixado, o Fisco deva permanecer inerte à disposição do contribuinte. Certamente, não lhe faltará trabalho fiscal na repartição ou junto a diversos outros contribuintes sob ação fiscal. O que não pode ficar caracterizado nos autos é a concessão de exíguo prazo, de atendimento praticamente impossível, como no caso presente, que já denota o adrede desejo, ou como consequência, de se arbitrar os lucros, em que fisco expede uma intimação e, sem maiores investigações já se apresenta com o auto de infração lavrado.

A exemplo dos diversos outros julgamentos proferidos por esta Turma da CSRF, em casos análogos, da análise das cópias dos livros Diário e Razão da contribuinte, fls. 33 a 112, apresentados ao fisco em atendimento ao termo de início da ação fiscal, verifica-se que a escrituração da contribuinte realmente maltrata a boa técnica contábil, algo caracterizado pela utilização de um plano de contas muito fracote, que contabiliza todas as operações somente no último dias do mês, porém verifica-se que a maior parte dela são individualizadas e outras poucas contabilizadas por valores mensais globais, porém referindo-se aos livros registros

fiscais de entradas e de saídas, onde individualizadas as operações, entretanto sem informação nos autos de que o Fisco os tivessem examinados, no sentido de se constatar ou não a sua confiabilidade como livros auxiliares, à vista dos respectivos comprovantes que instruíram a sua escrituração.

Assim, numa primeira abordagem, sem maior aprofundamento das investigações por parte do Fisco, entendo que não se pode desprezar a escrituração da contribuinte, sem ao menos lhe fixar prazo razoável ao saneamento de alguma irregularidade, só procedendo ao arbitramento, posteriormente, diante da constatação da impossibilidade material de a contribuinte organizar adequadamente a sua escrituração.

No caso presente, na impugnação e no recurso voluntário a contribuinte contestou veementemente o procedimento adotado pelo fisco, qual seja, arbitrar os lucros sem dar qualquer oportunidade para que regularizasse as falhas apontadas na contabilidade.

Aqui reside a divergência a ser apreciada: se foi correto o procedimento adotado pelo fisco na auditoria para levar a efeito o arbitramento.

Não se discute a aplicação do disposto no artigo 399, inciso IV, do RIR/80, propriamente dito, em razão da imprestabilidade da escrita, que foi o motivo fiscal desse procedimento.

(...)

Os procedimentos adotados pela fiscalização, para fins de arbitramento dos lucros, segundo depreendi dos elementos de convicção presentes nos autos, foram inadequados.

(...)

A exigência do IRPJ com base no lucro arbitrado trata-se de uma exceção.

Essa modalidade de apuração da base tributável só deve ser utilizada em casos extremos, demonstrando o fisco a impossibilidade de apuração do lucro real, não só pela falta ou imprestabilidade da escrita, mas também pela inércia do contribuinte quando intimado a regularizá-la.

(...)"

No presente caso, a própria Fiscalização afirma que a contribuinte detinha contabilidade (livros Diário e Razão e balancetes) dos exercícios autuados; apenas os desconsiderou, sem tecer nenhuma considerações sobre o motivo da suposta imprestabilidade da escrita contábil – sequer menciona este termo – mas apenas se detendo na forma – os livros não estavam encadernados e, no caso do Diário, sem registro no órgão competente.

Formo, assim, plena convicção de que a Fiscalização detinha, sim, elementos que poderiam a levar à apuração do lucro real e que sequer chegou a examinar os livros encontrados na sede da recorrente, desprezando-os, de pronto, sob alegação de meras formalidades, que em nada alterariam os verdadeiros fatos tributários que certamente estariam presentes naqueles documentos.

Apenas como adendo, ressalte-se que a autenticação daqueles documentos poderia ser feita, inclusive, de ofício por aquelas autoridades; ainda mais, estando as mesmas em presença da própria contribuinte e na sua sede.

Sobre esta conhecida atitude do Fisco, que muitas vezes se utiliza do arbitramento do lucro como uma punição ao contribuinte pela demora na entrega ou regularização da sua documentação, este Conselho já se pronunciou inúmeras vezes, a exemplo dos seguintes acórdãos:

Acórdão nº 10808157 do Processo 10280001843200177

IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO - FORMA DE APURAÇÃO DE RESULTADO - O arbitramento do lucro não é penalidade, sendo apenas mais uma forma de apuração. O Código Tributário Nacional, em seu artigo 44, prevê a incidência do IRPJ sobre três possíveis bases de cálculo: lucro real, lucro arbitrado e lucro presumido. A apuração do lucro real, parte do lucro líquido do exercício, ajustando-o, fornecendo o lucro tributável. Na apuração do lucro presumido e do arbitrado seu resultado decorre da aplicação de um percentual, previsto em lei, sobre a receita bruta conhecida, cujo resultado já é o lucro tributável, não comportando mais qualquer ajuste. IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO - BASE DE CÁLCULO - O art. 51, caput, da Lei n.º 8.981/95 determina que a incidência do percentual de arbitramento recairá sobre o somatório das receitas, declaradas e omitidas, quando prescreve que o lucro arbitrado será determinado com base na receita bruta conhecida. JUROS DE MORA E TAXA SELIC - Incidem juros de mora e taxa Selic, em relação aos débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional. PIS - COFINS - LUCRO ARBITRADO DECORRÊNCIA - Princípio de causa e efeito que impõem ao lançamento decorrente, a mesma sorte do principal. Recurso negado.

Acórdão nº 10805619 do Processo 103200012319651

IRPJ - LUCRO ARBITRADO - INEXISTÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO E DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - O arbitramento não é penalidade, constituindo-se em técnica de apuração da base tributável, quando inviabilizada a sua quantificação por outros meios, daí ser cabível diante da inexistência da escrituração contábil e da não apresentação das declarações de rendimentos. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - DECORRÊNCIA - Confirmados os pressupostos do arbitramento do lucro no âmbito do IRPJ, impõe-se a manutenção da exigência lançada por via reflexa, pela estreita relação de causa e efeito. IMPOSTO DE RENDA INCIDENTE NA FONTE - LUCRO ARBITRADO - DECORRÊNCIA - O lucro arbitrado da pessoa jurídica nos meses dos anos de 1993 a 1995, diminuído do imposto de renda da pessoa jurídica e da contribuição social incidente

sobre o lucro, é considerado distribuído aos sócios e tributado exclusivamente na fonte, pela alíquota de 25% (art. 41, § 2º, da Lei nº 8.383/91 e art. 22, § único, da Lei nº 8.541/92) Recurso negado.

Acórdão nº 10516546 do Processo 11065003433200411

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - INTERPOSIÇÃO DE PESSOA - Reunidos nos autos elementos suficientes à comprovação dos fatos descritos na peça acusatória, há que se manter o lançamento tributário, não sendo necessário que a autoridade fiscal demonstre a total vinculação existente entre os atos praticados por terceiro e o fiscalizado, mas, sim, que sejam trazidos aos autos indícios robustos dessa vinculação, tornando indubitável a relação existente entre um e outro. **MULTA QUALIFICADA** - Se os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem caracterizar o intuito deliberado do contribuinte de subtrair valores à tributação, é cabível a aplicação, sobre os valores apurados a título de omissão de receitas, da multa de ofício qualificada de 150%, prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996. **DEPÓSITOS BANCÁRIOS** - A partir da edição da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. **LUCRO ARBITRADO** - Arbitramento não é penalidade, constitui meio alternativo de apuração da base tributável, aplicável nas hipóteses expressamente estabelecidas pela lei. No caso vertente, em que ficou demonstrado que a contabilidade apresentada pelo contribuinte não reunia condições para apurar o imposto como base no regime a que estava obrigado (LUCRO REAL), é cabível o arbitramento do lucro.

Acórdão nº 40104881 do Processo 109350016879501

ARBITRAMENTO - PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL - ATIVIDADE RURAL - ESCRITURAÇÃO - Tendo em vista que o arbitramento é forma de se apurar resultado e não penalidade, sua aplicação não subsiste quando os comprovantes de receitas e despesas possibilitam conhecer o resultado da atividade, mormente se não informado previamente o contribuinte acerca das razões do arbitramento. Recurso conhecido e provido.

Acórdão nº 40104177 do Processo 108200024599654

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 21/08/2012 por VALMAR FONSECA DE MENEZES, Assinado digitalmente em 21/08

/2012 por VALMAR FONSECA DE MENEZES, Assinado digitalmente em 22/08/2012 por OTACILIO DANTAS CARTAXO

Impresso em 28/08/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO VERIFICADO COM BASE EM ARBITRAMENTO DE CUSTO DE CONSTRUÇÃO - As hipóteses de arbitramento estão definidas no art. 148 do CTN e são apenas duas, a saber: ausência de documentação ou documentação imprestável. Nesta segunda hipótese, cabe ao Fisco comprovar que a documentação apresentada pelo contribuinte não é merecedora de fé, para somente após proceder ao arbitramento. Assim, o arbitramento do custo de construção com base na tabela SINDUSCON não pode ser utilizado como meio de prova para confrontar valores declarados e comprovados pelo contribuinte. A prova indiciária somente é admitida nos casos em que há presunção legal autorizadora. Recurso negado

*Acórdão nº 40105746 do Processo 153740006589945
ARBITRAMENTO DO LUCRO - A desclassificação da escrita para fins de arbitramento do lucro somente pode ocorrer na impossibilidade de apuração do lucro real. Recurso improvido.*

*Acórdão nº 40104557 do Processo 139210002189577
IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCROS - O arbitramento de lucros, por desclassificação da escrita contábil, é procedimento extremo. Tal medida deve ser aplicada quando o contribuinte, intimado de forma clara e objetiva para providenciar a regularização da escrita, concedendo-se prazo razoável para seu atendimento, deixar de atender à fiscalização. Recurso especial provido.*

*Acórdão nº 40104966 do Processo 108550022289761
IRPJ E IR-FONTE - ARBITRAMENTO DE LUCROS - CABIMENTO - A desclassificação da escrita somente se legitima na ausência de elementos concretos que permitam a apuração do lucro real ou presumido. Em caso de roubo, furto, destruição ou extravio de livros, a fiscalização deve intimar o contribuinte a recompor sua escrita, concedendo-lhe prazo razoável para tanto, tendo em vista que o arbitramento de lucros é uma salvaguarda do crédito tributário que só deve ser utilizada quando não houver condições para que a tributação se faça sobre o lucro real ou presumido.*

ACÚRDÃOS PARADIGMAS:

Acórdão n° 10805.399:

"IRPJ - LUCRO REAL – ARBITRAMENTO O LUCRO - RECEITA CONHECIDA — A desclassificação da escrita somente se legitima na ausência de elementos concretos que permitam a apuração do lucro real. Cabe ao Fisco conceder, por escrito, prazo razoável para a escrituração de livros auxiliares."

Acórdão n° 10195.209

"IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCRO

- Reiterada e incontroversa é jurisprudência administrativa no sentido 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. Eventuais e pretensas irregularidades formais genéricas apontadas na peça básica, sem demonstrar a ocorrência do efetivo prejuízo para o Fisco, não são suficientes para sustentar a desclassificação da escrituração contábil e o conseqüente arbitramento dos lucros"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. Eventuais e pretensas irregularidades formais genéricas apontadas na peça básica, sem demonstrar a ocorrência do efetivo prejuízo para o Fisco, não são suficientes para sustentar a desclassificação da escrituração contábil e o conseqüente arbitramento dos lucros .

Ressalte-se, por oportuno, que, da base legal utilizada como fundamentação para o lançamento (Arts., 219, 220, 530, inc. I, 532, 541, 542, 841, IV e 856 inciso I, do RIR/99), se extrai, em especial, o disposto no artigo 530, dispositivo este que não foi observado, na medida em que não demonstrou, o Fisco, a ocorrência das suas hipóteses, pelo fato de que, simplesmente, não apreciou a contabilidade da recorrente, encontrada durante a visita fiscal, conforme consta do próprio termo de verificação fiscal.

Diante do exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento ao recurso especial interposto pelo contribuinte, para cancelar o arbitramento de lucros em todos exercícios fiscalizados, e, em consequência, de não conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, que trata apenas do desagramento da multa aplicada, por perda de

Processo nº 19647.004036/2005-16
Acórdão n.º **9101-01.372**

CSRF-T1
Fl. 8

objeto, visto que este voto implica na exoneração total do crédito tributário em questão (relativo a IRPJ e CSLL).

É como voto.

Relator Valmar Fonsêca de Menezes - Relator