



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

**Processo n°** 10120.016062/2008-96  
**Recurso n°** 511.556 Voluntário  
**Acórdão n°** **1201-00.380 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 16 de dezembro de 2010  
**Matéria** IRPJ e outro  
**Recorrente** Frigorífico Vale do Cedro Ltda.  
**Recorrida** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 2006

Ementa:

**RECEITAS - LIVRO DE APURAÇÃO DO ICMS**

O livro do imposto estadual visa controlar operações de interesse de ente tributário diverso do federal. Em razão disso, há operações, como o mero deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica, que devem ser anotadas, mas que não provocam qualquer efeito para fins de apuração do imposto sobre o lucro. Há ainda aquelas que reduzem a base de cálculo do tributo federal, como as devoluções. Todavia, todas essas operações possuem sua natureza identificada nos escritos de apuração do ICMS de forma a permitir a segregação pela autoridade fazendária federal daquilo que corresponde ao total efetivo da venda de mercadorias.

**MULTA QUALIFICADA**

São as circunstâncias da conduta que caracterizam o aspecto subjetivo da prática ilícita. Significativas omissões em três declarações com proporção aproximadamente constante entre os valores declarados e os omitidos, aliadas ao fato de ter declarado corretamente os valores das suas vendas ao Fisco Estadual, permitem-nos concluir que a conduta omissiva da autuada não decorreu de um mero desleixo na condução de seus negócios, mas sim de prática intencional para deixar de levar ao conhecimento da Fazenda Pública Federal a maior parte de suas operações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Régis Magalhães Soares Queiroz que dava provimento parcial para reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%.

(assinado digitalmente)

Claudemir Rodrigues Malaquias - Presidente.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Claudemir Rodrigues Malaquias (Presidente), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Marcelo Cuba Netto, Antonio Carlos Guidoni Filho (Vice Presidente), Rafael Correia Fuso, Regis Magalhães Soares Queiroz.

## Relatório

### DA AUTUAÇÃO E DA IMPUGNAÇÃO

Abaixo tomo de empréstimo o relatório elaborado pela autoridade julgadora de primeiro grau acerca das referidas peças de acusação e defesa inaugural:

*Contra a contribuinte identificada no preâmbulo foram lavrados os autos de infração às fls. 73/91, formalizando lançamento de ofício do crédito tributário discriminado, relativo ao ano-calendário de 2005, incluindo juros de mora calculados até 31/10/2008 e multa qualificada de 150%, totalizando R\$ 1.979.064,70:*

- Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ	1.357.524,01
- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL	621.540,69

*Segundo a descrição dos fatos, detalhada no relatório lavrado às fls. 88/90, as exigências resultam de procedimento fiscal que arbitrou o lucro da contribuinte, com fundamento no art. 530, inciso III, do RIR/99, tendo em vista que o sujeito passivo, em relação ao ano-calendário de 2005, em que optou na DIPJ pela tributação com base no lucro presumido, não atendeu à intimação da fiscalização para apresentar os livros e documentos de sua escrituração.*

*O arbitramento foi efetuado sobre a receita bruta coligida do Livro de Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), cujos dados conferem com os informados nas DPI (Declaração Periódica de Informações) apresentadas pela contribuinte à Secretaria de Fazenda do Estado de Goiás, obtidas nos termos do Convênio União-SRE/Estado de Goiás-Sefaz, ao qual a fiscalização*

*recorreu e verificou o fato de que, na DIPJ/2006 apresentada pelo sujeito passivo, este informou à SRF receita bruta igual a zero em todos os trimestres, enquanto nas DPI declarou receita de vendas superior a R\$ 22.000.000,00 auferida no ano-calendário de 2005.*

*Adicionalmente, foi constatado que nas DCTF de 2005, à exceção do IRPJ do primeiro trimestre, a contribuinte declarou à SRF débitos de IRPJ e CSLL no montante aproximado de apenas 10% do que deveria ter sido recolhido sobre as receitas declaradas nas DPI, conduta que revela intuito deliberado de ludibriar a Fazenda Nacional, o que levou à qualificação da penalidade, na forma do art. 44, inciso II, da Lei nº. 9.430, de 1996.*

*A existência de indício de prática de crime contra a ordem tributária motivou a formalização de representação fiscal para fins penais, conforme Portaria RFB nº. 665, de 2008, nos autos do processo administrativo nº. 10120.016077-2008-54.*

*Cientificada das exigências por via postal em 09/12/2008 (AR colado à fl. 93), a contribuinte apresentou em 08/01/2009 a petição acostada às fls. 99/104, atacando o procedimento fiscal com os argumentos a seguir expostos.*

*Abordando o arbitramento do lucro, a impugnante alega que a autoridade lançadora baseou-se unicamente em informações colhidas da DPI apresentada à Sefaz-GO, não considerando as despesas, exclusões, devoluções e cancelamentos referentes ao ICMS, de modo que a base imponible resultante não corresponde à grandeza buscada para apuração do IRPJ e da CSLL: a receita bruta. Em defesa de sua tese, reproduz ementa de decisão desta DRJ e de acórdãos proferidos pelo 1º Conselho de Contribuintes.*

*Discorda da qualificação da penalidade, argumentando que as informações contraditórias identificadas pela fiscalização não se tratam de prática reiterada, pois se deram em trimestres específicos, e não ao longo de todo o ano, o que descaracteriza o intuito de fraude invocado pelo autor do feito, devendo-se as divergências a erro escusável da contribuinte no preenchimento da DCTF e da DIPJ, facilmente perceptível.*

#### **DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU**

A decisão recorrida (fls. 137 a 140) negou provimento à defesa pelas razões que se seguem.

Não merece reparo a metodologia adotada pela autoridade fiscal para apurar a omissão de receitas, uma vez que se esteou não só nas declarações periódicas de informações ao Fisco Estadual, mas também nos registros no Livro de Apuração do ICMS.

A autoridade considerou apenas as vendas estaduais e interestaduais sem subtrair eventuais deduções por não constarem registros a esse título. Todavia, ainda que houvesse erro desse tipo na apuração fiscal, caberia à defesa especificamente o apontar e prová-lo, o que poderia ensejar a redução da autuação por subtração de parcela da base de cálculo e não afastamento integral da exigência; mas nem isso foi feito pelo recorrente.

Quanto à qualificação da penalidade, a omissão não pode ser interpretada como um mero erro em razão do elevado valor e da sua reiteração. O sujeito passivo adotou, ao longo de todo o ano-calendário, exceto para o primeiro trimestre em relação ao IRPJ, a prática de informar, em todas as DCTF do período, tributos e contribuições relativos a apenas 10% da receita auferida, ao passo que informava à Fiscalização Estadual os valores corretos.

### **DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

O sujeito passivo apresentou recurso voluntário, às fls. 148 a 175, a qual basicamente reitera as razões já aduzidas na defesa inaugural, conforme sintetizamos a seguir.

i) a base de cálculo adotada pela fiscalização – valores registrados no livro de apuração do ICMS e informados nas declarações ao Fisco Estadual – não encontra amparo na lei, principalmente, em razão de não representarem necessariamente efetivas vendas, o que torna nulo o presente lançamento;

ii) é inválido o arbitramento aos optantes pelo lucro presumido sob o fundamento de que não foi apresentado no curso da fiscalização o livro caixa. Tal hipótese não se encontra dentre aquelas previstas em lei que legitimam o arbitramento. Nesse caso, o lançamento deveria ter sido promovido com base no lucro presumido, pois o arbitramento é medida extrema que só pode ser adotada quando foi impossível a aferição do lucro presumido ou real. Ademais, não há nos autos qualquer prova de que a escrita estaria imprestável; pelo contrário, a autuação foi feita com base na sua própria escrituração;

iii) é ilegal o lançamento com base em prova emprestada, isto é, calcado exclusivamente em informações prestadas pelas Fazendas Estaduais, conforme ampla jurisprudência do próprio Conselho de Contribuintes;

iv) a falta de declaração ou a declaração de valores inexatos não caracterizariam o dolo capaz de qualificar a multa, conforme jurisprudência do próprio Conselho de Contribuintes;

v) é ilegal e inconstitucional a aplicação da Selic como taxa de juros.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Apesar de a defesa ter, em razão de diversos argumentos, requerido a anulação do lançamento, considero que todas as alegações não são preliminares e, por isso, serão enfrentadas, uma a uma, na análise de mérito abaixo.

### O lançamento do valor principal

A recorrente se insurge inicialmente contra o lançamento do valor principal ao contestar a legitimidade de se adotar como base de cálculo os valores registrados no livro de apuração do ICMS. No caso, os valores não seriam relativos exclusivamente a vendas de mercadorias.

De fato, a princípio, o livro do imposto estadual visa controlar operações de interesse de ente tributário diverso do federal. Em razão disso, há operações, como o mero deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica, que devem ser anotadas, mas que não provocam qualquer efeito para fins de apuração do imposto sobre o lucro. Há ainda aquelas que reduzem a base de cálculo do tributo federal, como as devoluções. Todavia, todas essas operações possuem sua natureza identificada nos escritos de apuração do ICMS de forma a permitir a segregação pela autoridade fazendária federal daquilo que corresponde ao total efetivo da venda de mercadorias.

Assim, a alegação genérica de que a autoridade fiscal federal não poderia ter adotado os registros do livro de apuração do ICMS para fins de aferição da base de cálculo de tributos federais não merece prosperar.

Tais registros, por terem sido realizados por representante do próprio sujeito passivo, fazem prova apta a permitir ao agente fiscal imputar a exigência tributária federal. Evidentemente, a autoridade fazendária poderia cometer erros ao somar valores relativos a operações que não corresponderam à efetiva venda de mercadorias, bem como poderia ter deixado de subtrair valores redutores, como devoluções e abatimentos. Mas a defesa só faz alegações genéricas nesse sentido. Não apontou especificamente qualquer erro cometido, nem na impugnação, nem no recurso, apesar de a autoridade julgadora de primeiro grau já ter decidido de forma similar a posição aqui adotada.

Aliás, a adoção dos valores registrados no livro de apuração do ICMS para aferição de omissão de receita é tema já bastante conhecido e mansamente reconhecido como legítima pela jurisprudência deste Colegiado. Abaixo, transcrevo acórdão a título exemplificativo:

*REGISTRO ICMS - Mantém-se a exigência decorrente da diferença verificada entre os valores do IRPJ declarados ao Fisco Federal e os escriturados no Livro Registro de Apuração do ICMS, quando os elementos de fato ou de direito apresentados pelo contribuinte não forem suficientes para*

*infirmar os valores lançados pela Fiscalização. (Ac. 198-00098, de 29/01/2009)*

O uso, como elemento probatório, dos apontamentos nos cadernos de controle do imposto estadual não corresponde, ao contrário do que a defesa anotou em seu recurso, à intitulada “prova emprestada”, a qual, com efeito, sempre foi rechaçada por esta instância de julgamento. Outrora, era comum a fiscalização federal promover o lançamento baseado exclusivamente nas autuações de ICMS sem colher os elementos probatórios que esteavam o feito estadual. A simples autuação de ICMS era empregada como prova, no feito federal, da omissão de receita – a dita “prova emprestada” –, o que, evidentemente, impedia o pleno exercício do contraditório no âmbito do processo administrativo tributário federal. Em razão disso, era e é um procedimento repudiado.

Não foi, porém, assim que procedeu a autoridade fiscal, uma vez que a prova corresponde aos próprios apontamentos do sujeito passivo e não a conclusão de uma autoridade fazendária de entidade pública diversa. Aliás, em diversas oportunidades, o Conselho já se manifestou que o livro de apuração do ICMS não corresponde à rechaçada “prova emprestada”. A seguir transcrevemos um acórdão da lavra do Ilustre Conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento, por meio do qual a antiga Terceira Câmara do Conselho de Contribuinte, que foi sucedida por esta Turma de Julgamento, decidiu por unanimidade nesse sentido:

*RECEITA BRUTA – APURAÇÃO – PROVA EMPRESTADA – Não constitui prova emprestada a utilização do Livro de Apuração do ICMS para apuração da receita bruta, sendo do contribuinte o ônus da prova da existência de saídas que não configurou (sic) receitas. (Ac. 103-23221, de 17/10/2007)*

Por derradeiro relativamente às alegações atinentes à exigência principal, também não merece prosperar a tese de que os optantes pelo lucro presumido não poderiam sofrer autuações calcadas no lucro arbitrado aferido em razão da receita bruta conhecida.

Na primeira vez em que me deparei com esse tema, tive esse mesmo entendimento. Afinal, se o lucro presumido é calcado na própria receita bruta da atividade, não faria sentido aplicar o percentual agravado relativo ao lucro arbitrado.

No entanto, o erro dessa posição está no fato de adotar como base de cálculo do imposto de renda apenas o percentual da receita bruta conhecida. Em verdade, esta base é formada por essa parcela, mas também por outros ganhos, como o lucro na venda de ativos permanentes; ganhos estes cujo conhecimento para a autoridade é dificultado justamente pela não apresentação da escrituração a que a empresa estava obrigada ou, no caso de sua apresentação, quando essa escrita possuir vícios tais que a tornem imprestável para uma aferição segura das operações da sociedade.

É essa a razão para o percentual majorado sobre a receita bruta para a determinação do lucro arbitrado.

### **Multa qualificada**

Em caso de dúvida, sempre me posiciono por afastar a qualificadora, o que geralmente ocorre no caso de a autuação abarcar exclusivamente um único ano-calendário; é

que, nesse caso, não costumo ficar convencido de forma segura que o sujeito passivo tenha se omitido intencionalmente para impedir ou dificultar a ação do Fisco de identificar o fato jurídico-tributário, em razão de a omissão ter sido relativa a apenas uma conduta.

No presente feito, porém, há outras circunstâncias que me levam a posicionamento oposto.

Em primeiro lugar, apesar de a omissão dizer respeito a apenas um único ano calendário, é relativa a três declarações. Na verdade, foram então três omissões. Há uma relação aproximadamente constante entre os valores declarados e os omitidos, o que me leva a descartar eventuais erros de preenchimento. Por fim, o que sacramenta a minha certeza de que a omissão não decorreu por mera culpa, mas sim por dolo, é o fato de o particular ter declarado corretamente os valores das suas vendas ao Fisco Estadual.

É de domínio público, pelo menos para aqueles que atuam na gerência de empresas, que a Fiscalização Estadual, para cada localidade, é dotada de um contingente sobremaneira maior de agentes fiscais do que o Fisco Federal. O risco de sofrer uma fiscalização federal, em especial para as pequenas e médias empresas, é consideravelmente menor que o de ser fiscalizada pelo Estado. Em razão disso, algumas empresas, como a autuada, adotam a prática deliberada de informar os valores corretos de suas vendas à Fazenda Estadual, mas os omitir total ou parcialmente da Fazenda Federal.

Desse modo, por todo esse conjunto de circunstâncias, estou convicto de que a omissão foi intencional e, portanto, deve ser apenada com o patamar majorado da sanção pecuniária.

### Selic

Quanto aos argumentos pela não aplicação dos juros segundo a taxa SELIC, esse tema já consta de súmula, cuja aplicação é obrigatória:

*“Súmula CARF nº 4: A partir de 1º 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 referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais”.*

### CONCLUSÃO

Pos todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator

Processo nº 10120.016062/2008-96  
Acórdão n.º **1201-00.380**

**S1-C2T1**  
Fl. 193

---