



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

Processo n° 10140.002800/2003-75
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-002.898 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de setembro de 2018
Matéria IRPJ e REFLEXOS
Recorrente TIBIRICA COMERCIAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Constatada a existência de atividade por parte do contribuinte e, inclusive, de pagamento, deve ser reconhecida a decadência relativa aos débitos do período anterior ao prazo de 5 anos contados do fato gerador.

LUCRO ARBITRADO. HIPÓTESES. ARTIGO 530, III, DO RIR/99. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS.

A não apresentação dos livros comerciais obrigatórios e auxiliares e os livros fiscais, onde se acham transcritas as operações da empresa, implica a impossibilidade do conhecimento e da apuração da receita e/ou despesa da empresa sob fiscalização, impedindo, portanto, a apuração do lucro real ou do lucro presumido. Em situações como esta o arbitramento é medida de salvaguarda do crédito tributário, não cabendo ao fiscal autuante permanecer à espera de que o contribuinte cumpra suas obrigações fiscais quando lhe seja conveniente.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA CONHECIDA. FISCO ESTADUAL.

Na falta de apresentação dos livros comerciais e fiscais de escrituração obrigatória, é perfeitamente lícito o lançamento com base nos valores informados pelo próprio contribuinte ao Fisco Estadual.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal, em face da estreita relação de causa e efeito entre ambos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, reconhecer a arguição de decadência relativamente ao 2º e 3º trimestres de 1998. Por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário nos demais pontos. Vencidas as Conselheiras Livia De Carli Germano e Letícia Domingues Costa Braga. Designado o Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente e Redator designado

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Abel Nunes de Oliveira Neto, Livia De Carli Germano, Cláudio de Andrade de Camerano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Ângelo Abrantes Nunes (Suplente convocado), Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de autos de infração (fls. 2.184 e seguintes - vol 2P0) para a cobrança de IRPJ e CSLL referentes aos anos-calendário de 1998 a 2002 (especificamente, 2o ao 4o trimestre de 1998, 4 trimestres de 1999, 2000 e 2001, e 1o trimestre de 2002) no regime do lucro arbitrado, tendo em vista que o contribuinte, notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, deixou de apresentá-los (enquadramento legal: art. 47, III, da Lei nº8.981/95 e art. 530, III, do RIR/99).

Observou a autoridade autuante, ainda, o quanto segue (fl. 2.185, grifos nossos):

A constituição do crédito tributário com base no arbitramento do lucro justifica-se como única alternativa para realizar o lançamento de ofício, posto que o contribuinte seus sócios foram intimados a apresentar os livros fiscais, comerciais e demais documentos contábeis, e deixaram de apresentá-los.

O "termo de início de fiscalização" foi remetido para a empresa através dos Correios, tendo sido devolvido com a indicação "Desconhecido".

O "termo de início de fiscalização" foi enviado aos sócios Sr. Sérgio Ghire e Luis Wancley da Costa Sadala em 14/04/2003 e, reiterados em 26/05/2003 e em 04/08/2003. Os sócios limitaram-se a apresentar cópias do "Demonstrativo auxiliar a apuração do ICMS entregues junto a Secretaria de Estado dos Negócios do Estado de São Paulo. Amparado nos referidos demonstrativos determinamos a receita bruta conhecida do contribuinte que serviu de base de cálculo para o arbitramento.

(...)

Constatamos ainda, que o contribuinte não está estabelecido no local indicado, não está em atividade, sua baixa não foi realizada de acordo com os preceitos legais e os sócios residem no Estado de São Paulo.

Como a situação descrita enquadra-se nas disposições do art. 29 inciso III da Instrução Normativa SRF nr. 200, de 13/09/2002, qual seja:

"Da declaração de inaptidão"

Art. 29 Será declarada inapta a inscrição da pessoa jurídica:

III - inexistente de fato

Representamos para o Sr. Delegado da Receita Federal para que, seguindo os procedimentos legais, declare inapta a pessoa jurídica nos cadastros da Receita Federal.

Assim sendo, eventuais correspondências deverão ser enviadas para o domicílio fiscal dos sócios a saber:

Sérgio Ghire

Av. Rio de Janeiro, 54 - Parque Suzano - Suzano - SP

Luis Wancley da Costa Sadala

Av. dos Autonomistas, 503 - fundos - Vila Yara - Osasco - SP

O contribuinte apresentou as Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica "DIPJ's" dos anos de 1998, 1999, 2000 e 2001 pelo lucro presumido.

(...)

Impugnada a autuação (fl. 2240 e segs.), a DRJ em Campo Grande - MS resolveu converter o julgamento em diligência, basicamente para que a unidade de origem se manifestasse sobre a alegação da contribuinte de que o arbitramento considerou os valores totais constantes das GIAs, deduzindo-se destes apenas os valores concernentes às vendas canceladas, sem considerar as exclusões tais como remessa para industrialização, remessas para conserto, devolução de ativo, valor do IPI, exportações, etc., que não compõem a receita bruta da empresa. A impugnante elaborou demonstrativo com os valores que entende corretos, afirmando que já recolheu o imposto pelo lucro presumido com base neles.

O Termo de Informação Fiscal de fls. 2297-2305 apontou que a autuação estaria correta, especialmente porque a empresa não provou que as exclusões que menciona de fato não compõem sua receita bruta, nos seguintes termos (grifos do original):

(...)

Nenhuma outra exclusão foi realizada, em razão da falta de elementos, provas materiais que pudessem legitimá-las.

Por exemplo: Quando o contribuinte solicita sejam excluídas vendas consignadas nas colunas "outras saídas" igualmente os valores devem ser comprovados, posto que muitas mercadorias saídas do estabelecimento estão sujeitas ao "Regime de Substituição Tributária". Quando o contribuinte registra estas vendas de mercadorias em seus Livros Fiscais os valores muitas vezes são consignados na coluna "outras saídas" posto que para referidas vendas não há débito de ICMS. No entanto, estas "outras saídas" são efetivamente vendas de mercadorias. Assim sendo, referidos valores não podem ser excluídos sem a devida comprovação;

Lembramos que para o imposto de renda e contribuição social não se exclui receitas de exportações.

Com relação aos valores das exclusões de IPI destacado nas notas fiscais, como excluí-los se nenhum documento foi apresentado ?

Em suma, as exclusões devem ser efetivamente comprovadas pelo contribuinte.

Em momento algum o contribuinte atendeu a fiscalização e apresentou documentos.

Mesmo que o contribuinte não tivesse escriturado o Livro Diário, Razão e o Livro Caixa, como parece ser, ele poderia ter apresentado as notas fiscais de saídas para conferência.

Não poderia o Fisco fazer prova negativa, provar aquilo que desconhece e não tem.

(...)

A peça impugnatória foi protocolizada pelo contribuinte em 05/12/2003 que assim relata:

"Para eliminar qualquer dúvida que porventura haja, a impugnante protesta pela oportuna juntada dos documentos fiscais relativos às exclusões, tão logo seja concluída a ação fiscalizadora da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, em cujo poder se acham os livros e documentos fiscais da empresa". Grifo nosso

A fiscalização Estadual já havia sido concluída em 30/06/2003, sendo os parcos documentos retidos devolvidos na ocasião.

4 - Conclusão

Considerando os fatos acima relatados e devidamente comprovados, conclui-se que não existe qualquer documento

retido, não há obstáculo, não estando o contribuinte impossibilitado de apresentar coisa alguma.

Os documentos não foram apresentados pelo contribuinte fruto de sua livre e consciente decisão, assumindo os riscos e as consequências de não fazê-lo.

Resta claro, o tipo de conduta por ele assumida tanto no decorrer da fiscalização como agora na solução do litígio, utilizando-se de omissões e expedientes meramente protelatórios.

O procedimento de arbitramento do lucro realizado pela fiscalização foi pontual e necessário, e está perfeitamente amparado na legislação (Art. 530, III, do RIR/99).

Se o contribuinte contesta a base de cálculo adotada solicitando sejam feitas determinadas exclusões, o mesmo deve trazer aos autos provas materiais, elementos consistentes para fundamentar suas pretensões.

Nesta altura do desenrolar dos fatos, não cabe ao Auditor Fiscal "pegar no pé" do contribuinte a fim de obrigá-lo entregar este ou aquele documento para provar o que ele próprio alega.

É o relatório.

Em 7 de julho de 2005 a DRJ em Campo Grande - MS julgou a impugnação improcedente, em acórdão assim ementado (fl. 2.314):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

Ementa: IRPJ. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.

No caso de lançamento de ofício, o direito de constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

CSLL. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.

O prazo decadencial, no que se refere à Contribuição Social, é de dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS.

Comprovada a falta de apresentação dos livros fiscais obrigatórios, cabível é o arbitramento do lucro. Atendidos os pressupostos objetivos e subjetivos na prática do ato administrativo de lançamento, sua modificação ou extinção somente sedará nos casos previstos em lei (CTN, artigo 141).

RECEITA BRUTA CONHECIDA.

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

AUTUAÇÃO REFLEXA: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL.

Ao se definir a matéria tributável na autuação principal, o mesmo resultado é estendido à autuação reflexa, face à relação de causa e efeito existente.

Lançamento Procedente.

Cientificada em 19 de julho de 2005 (fl. 2.326), a contribuinte apresentou recurso voluntário em 15 de agosto de 2005 (fl. 2.345), alegando, em síntese:

(i) decadência do direito de constituição de parte do crédito tributário por aplicação do artigo 150, par. 4º, do CTN, tendo em vista que foi notificada do lançamento em 5 de novembro de 2003 com relação a fatos geradores ocorridos a partir, inclusive, de abril de 1998.

(ii) para a CSLL, inaplicabilidade do art. 45 da Lei 8.212/1991

(iii) no mérito, alega que é equivocada a afirmação do acórdão recorrido de que, quanto às notas fiscais apresentadas pela Recorrente após a impugnação, "*Somente as notas fiscais não podem ser aceitas como comprovação das exclusões pleiteadas, pois elas deveriam estar acompanhadas das provas de que elas foram devidamente escrituradas (Diário e/ou Livro de Registro de Saídas).*" Argumenta que não possui Livro Diário por estar sujeita ao regime de lucro presumido e que a não apresentação de outros livros fiscais não decorreu de omissão ou má-fé, mas sim em virtude de ação fiscalizadora anteriormente iniciada por outro ente tributante (Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, unidade da federação onde esteve sediada, até sua transferência para Corumbá). Sustenta, ademais, que apresentou ao sr. Auditor cópia do Livro de Apuração do ICMS, cópia do Livro de Apuração do IPI, cópias das Guias de Informação e Apuração (GIA) do ICMS e cópias dos Demonstrativos auxiliares à apuração do ICMS, em relação à totalidade do período fiscalizado, além de cópias de seu contrato social e da DIPJ, documentação essa que entende ser suficiente para a identificação da base de cálculo do IRPJ CSLL no regime do lucro presumido.

(iv) sustenta que o arbitramento é uma forma excepcional de apuração do IRPJ, que só se justifica nas hipóteses legalmente previstas, sempre e exclusivamente tendo-se em conta uma situação em que a fiscalização ou não possa apurar o lucro real (por falta de declaração do contribuinte), ou não possa promover a revisão da apuração realizada através do autolancamento (seja no lucro presumido seja no lucro real).

(v) para rebater o argumento da decisão recorrida de que não havia sido feita a prova do registro das notas fiscais, junta cópia integral do Livro de Apuração de ICMS e cópia, por amostragem, de parte do Livro de Registro de Saídas, buscando comprovar que as referidas notas fiscais estão registradas e as operações nelas veiculadas são efetivas.

Em 20 de setembro de 2006 o então Conselho de Contribuintes resolveu novamente converter o julgamento em diligência (fl. 2.597), para que:

a) sejam elaborados novos demonstrativos das Receitas de Vendas, discriminando cada valor componente daquele total, procedendo as exclusões devidas, com base nos livros fiscais da Recorrente.

b) Dar ciência a recorrente nos moldes definidos anteriormente pela DRJ CAMPO GRANDE, inclusive com relato objetivo e

claro de eventual negativa da Recorrente em entregar os livros e documentos fiscais necessários.

A Recorrente foi então intimada para (fls . 2.609-2.610, grifos do original):

1. - Apresentar as Notas Fiscais de Saídas de Mercadorias, (inclusive as notas fiscais canceladas para preservar a perfeita ordem da numeração). Tais documentos são indispensáveis, posto serem originários de todos os demais fatos contábeis e motivo do debate sobre a base de cálculo dos tributos no processo;

2. - Livro de Registro de Saída de Mercadorias;

3. - Livro de Registro de Apuração de ICMS.

O termo de intimação de fls. 2.616-2.619 reitera o pedido para apresentação das notas fiscais de saída, observando, ademais, que:

Após intimado por duas vezes e depois de transcorrido 50 (cinquenta) dias, o contribuinte apresentou parcialmente em 26/04/2007 as notas fiscais de saídas para a realização da diligência. Ocorre que com os fragmentos apresentados é impossível determinar quais sejam os montantes mensais de vendas de mercadorias e ou produtos e os correspondentes às outras saídas.

A título de exemplo apresentamos as seguintes amostragens:

[discrimina mês e indica as notas faltantes]

Como se demonstra da amostragem acima, não há como realizar a diligência.

(...)

Assim, causa-nos surpresa mais uma vez, o comportamento do contribuinte.

Lembramos o esforço desenvolvido pela fiscalização para conseguir ditos documentos fiscais.

Desde o início da fiscalização o mesmo recusou-se sistematicamente a apresentar os documentos que lhe eram solicitados, criando de forma artificial todas as dificuldades possíveis conforme os documentos 031 a 042 e 045 a 052 dos autos em que o mesmo foi intimado em 4 (quatro) ocasiões e apresentou tão somente as GIAS entregues para a Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo.

Ao apresentar sua impugnação ao juízo de primeiro grau, indicou:

"O arbitramento está lastreado em base de cálculo manifestamente equivocada,"

Entretanto não apresentou qualquer prova material para fundamentar suas pretensões tendo afirmado na impugnação que os documentos não foram juntados aos autos porque estavam em poder da fiscalização Estadual de São Paulo.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande, não teve outra alternativa se não a de baixar o processo em diligência para, dentre outras verificações, analisar os documentos que não foram apresentados por estarem com o Fisco de São Paulo e, proceder as exclusões pleiteadas.

De acordo com a resposta encaminhada ao ofício pela Delegacia Regional de Guarulhos/SP conforme documentos 375 a 377 e 385 a 396 dos autos (Fisco Estadual de SP) a Delegacia informou não estar de posse de qualquer documento do fiscalizado desde 30/06/2003, ou seja, o contribuinte foi "pego na mentira". Tal expediente foi meramente protelatório.

Por conseqüência, não havendo documentos a diligência solicitada pelo Julgador de primeira instância não pode ser realizada. As argumentações foram amplamente discorridos no "Termo de Informação Fiscal" doc. 397 a 406 dos autos.

No recurso encaminhado para o Conselho de Contribuinte, a mesma discussão volta à baila; "as exclusões que deveriam ter sido feitas pelo Fisco". Para solucionar o litígio o processo volta novamente para diligência.

Na busca do princípio da "verdade material" é fundamental que o contribuinte apresente as notas fiscais de saída, posto serem elas, o documento básico e primeiro de todos os fatos contábeis envolvidos.

No caso em tela, a auditoria deve-se pautar pelas notas fiscais de saídas - jamais pelos livros fiscais tão somente - posto possuírem fortes indícios de estarem contaminados por erros e omissões.

A contribuinte então apresenta a totalidade das notas fiscais de saída, afirmando estarem devidamente registradas no Livro de Registro de Saída. Afirma que apresenta os documentos na via original (via da contabilidade) e não as vias destinadas ao fisco porque estas se acham extraviadas. Observa, ademais, que as notas fiscais faltantes não se referem a operações de saída, mas apenas, às notas fiscais canceladas, tal como consta do Livro de Registro de Saídas, afirmando que a não apresentação das notas fiscais canceladas se deve ao fato de que estarem extraviadas, a exemplo das vias destinadas ao fisco das notas fiscais de saída. Explica, ademais, que o extravio provavelmente ocorreu em razão das mudanças de sede da empresa (que inicialmente era em Suzano, de onde foi transferida para Mato Grosso, retomando, finalmente para Suzano, dado seu insucesso no novo local), e que ficando em situação de inatividade, sem funcionários, se tomou mais difícil o adequado controle e arquivamento de documentos. Finaliza pontuando que não há e jamais houve qualquer intenção do signatário em dificultar os trabalhos da fiscalização.

O Termo de Informação Fiscal de fls. 2.622-2.624 analisa os documentos e informações então apresentados e observa (grifos do original):

(...)

Em resposta a intimação recebida, protocolizou em 20/06/2007 correspondência para informar em síntese que: doc. 719.

"As notas fiscais faltantes não se referem a operações de saída, mas, sim e apenas, às notas fiscais canceladas, tal como consta do Livro de Registro de Saídas".

Para verificar a veracidade da informação prestada pelo contribuinte foram realizados vários procedimentos utilizando-se por amostragem alguns meses; Separando-se os fragmentos de notas fiscais apresentados por mês e por CFOP's (Códigos fiscais de operações e prestações) e somando-se os respectivos códigos, os montantes encontrados não guardam qualquer relação com os montantes indicados por CFOP's nos Livros de Registro de Saídas e de Apuração de ICMS.

Para melhor elucidar o que acima foi relatado, tomemos como exemplo o mês de dezembro de 1999. Os códigos de vendas (5.11; 5.12; 5.13; 6.1 J; 6.12 e 6.13) importaram R\$ 114.210,89 pela soma das notas fiscais, enquanto os Livros Fiscais apontam o montante de R\$ 101.274,89: Os demais códigos importaram R\$ 812.916,02 pela soma das notas fiscais, enquanto os Livros Fiscais apontam o montante de R\$ 2.041.484,77.

Tomando-se como exemplo o mês de abril de 2000, o mesmo tem 281 (duzentos e oitenta e um) documentos, estão faltando 100 (cem) notas fiscais, o que representa mais de 1/3 dos documentos, ou seja, o número de notas faltantes é muito relevante.

Ademais é impossível conferir se existem notas fiscais canceladas e se os milhões de reais indicados em CFOP's tidos como outras saídas, estão corretos sem analisar as notas fiscais de saídas, documentos estes básicos e originários de todos os demais registros.

Conclui-se que o argumento apresentado não procede constituindo-se em mais uma manobra evasiva que nada esclarece e acrescenta para a "busca da verdade material" no processo.

*Assim sendo, em razão da falta de interesse por parte do contribuinte em **apresentar as provas materiais objeto do seu questionamento** (Não se pode exigir da Autoridade Fiscalizadora a produção de prova negativa, que no caso, são as notas fiscais de saídas, que o próprio contribuinte se recusa a apresentá-las) e pela **impossibilidade dos trabalhos de diligência prosseguirem sem os devidos documentos**, dou os trabalhos por encerrado.*

(...)

Intimado a se manifestar sobre o resultado da diligência, a Recorrente reiterou que, com exceção das notas canceladas, todos os documentos solicitados foram apresentados à fiscalização (notas fiscais de saída, Livro de Apuração do ICMS, cópia do Livro de Apuração do IPI, cópias das Guias de Informação e Apuração-GIA do ICMS e cópias dos

Demonstrativos auxiliares à apuração do ICMS, em relação à totalidade do período fiscalizado, além de cópias de seu contrato social e da DIPJ), documentação essa suficiente para a identificação da base de cálculo do IRPJ e CSLL no regime do lucro presumido, observando que a diferença entre os valores declarados como base de cálculo do IRPJ e da CSLL no regime do lucro presumido e os valores que serviram de base ao arbitramento realizado pela fiscalização decorre, única e exclusivamente, do fato de ter sido adotado o valor contábil total informado nas GIAS, sem considerar a exclusão das operações que não geraram qualquer receita ou faturamento.

Em 5 de março de 2008 o então Conselho de Contribuintes resolveu, pela terceira vez neste processo e pela segunda vez em sede do julgamento em segunda instância, converter o julgamento em diligência (fl. 2.642-2.653), nos seguintes termos:

Em que pese a realização de duas diligências, entendemos que, nos termos em que se encontra instruído, isto é, havendo substancial dúvida se os valores considerados pela autoridade autuante para fins de arbitramento se referem, efetivamente, à receitas de vendas (seja no mercado interno, seja para mercado externo), novo procedimento, de igual natureza (diligência) deva ser realizado, para que a autoridade local do domicílio da contribuinte indique, considerados os valores que serviram de base para o arbitramento, aqueles que indubitavelmente se referem a vendas efetuadas pela empresa.

O Termo de Informação Fiscal de fls. 2.661-2.664 descreve a diligência então realizada, nos seguintes termos:

(...)

Para solucionar a dúvida suscitada, comecei por tabular todos os CFOP's Códigos Fiscais de Operações e Prestações, relativos às saídas de mercadorias do período autuado. As informações foram coletadas das cópias do Livro de Registro de Apuração de ICMS, apresentadas pelo impugnante.

Os dados tabulados estão apresentados na demonstração denominado "Anexo I — CFOP Códigos Fiscais de Operações e Prestações — Resumo Geral" e representa todas as saídas havidas pelo estabelecimento.

Com base neste demonstrativo (Anexo I), foi elaborado um segundo demonstrativo denominado "Anexo II - CFOP Códigos Fiscais de Operações e Prestações — Vendas". Este demonstrativo (Anexo II) representa tão somente os códigos relativos às operações que indicam "vendas", assim entendidas pelo impugnante, quais sejam os CFOP's: 5.11;5.12;5.13;5.91;6.11;6.12;6.13;7.11 e 7.12.

Foi elaborado ainda, o terceiro demonstrativo denominado "Anexo III - CFOP Códigos Fiscais de Operações e Prestações — Vendas Ampliado com 5.99". Este demonstrativo (Anexo III) reproduz o Anexo II acrescentando tão somente o CFOP 5.99.

O CFOP 5.99 foi acrescido na presente diligência porque a autoridade autuante está convencida de que o autuado contabilizou indevidamente vendas de mercadorias no referido código (5.99 - Outras saídas não especificadas).

Aliás, este é o grande motivo de todo debate no processo. O autuado contesta a base de cálculo utilizada para arbitramento, entretanto, sistematicamente se recusa a produzir as provas materiais suficientes e necessárias para fundamentar suas próprias pretensões, porque o fazendo, a base de cálculo estaria elucidada e a verdade se descortinaria demonstrando que o mesmo de fato inseriu vendas indevidamente no CFOP 5.99.

O autuado lamentavelmente insiste em adotar argumentos falaciosos que nada acrescentais para solução do debate, tais como apresentando fragmentos das notas fiscais e informando de que as notas fiscais faltantes representam documentos cancelados, - quando na diligência anterior, foi amplamente demonstrado a infinidade de notas fiscais faltantes e as diferenças de valores entre a sorna das notas apresentadas com os respectivos CFOP's, (doe. 707 a 712; 714 a 717 e 72 1) ou, ainda, insistindo que não apresentou os documentos porque estavam retidos pelo Fisco Estadual de São Paulo, contrariando com simples palavras o ofício DRT-I3-NF-3 280/04 encaminhado pela Delegacia Regional Tributária de Guarulhos — SP (doc 385 a 396) conforme o documento em seu item 2 (dois) "... foram restituídos ao contribuinte na data da conclusão dos trabalhos, em 3010612003", no item 3 (três) "os lii,ros fiscais "Registro de Entradas-, Registro de Saídas - e Registro de Apuração do ICMS" foram escriturados por sistema eletrônico de processamento de dados" o que indica a possibilidade do contribuinte de posse dos arquivos magnéticos poderia ter re-imprimido os livros fiscais para apresentação ao Fisco Federal e, no item 5 (cinco), de que documentos apreendidos, conforme termo aposto nos AALDs respectivos".

Compare a data de 30/06/2003 com os "Termos de Início de Fiscalização — Reiteração" às folhas 045 a 052 dos autos.

Para confirmar e fundamentar a assertiva de que o autuado contabilizou indevidamente vendas de mercadorias no código 5.99, basta analisar o quadro elaborado pela diligencia denominado "Anexo V — Demonstrativo Comparativo entre: Ingressos de numerários CPMF x Receita Autuada x Receita Anexo IV".

O mesmo compara os efetivos ingressos de numerários havidos pelo autuado no período fiscalizado, de acordo com os dados fornecidos pelas Instituições Financeiras (CPMF), com os valores de base de cálculo originalmente autuados e, os valores da nova base de cálculo recomposta e ampliada com o código CFOP 5.99 demonstrada no Anexo IV.

Em ambos os casos é larga a vantagem a favor dos recursos efetivamente ingressados (linhas 3 e 5 do Anexo V), o que demonstra de forma inequívoca a aferição de renda e ou sua disponibilidade econômica.

Podemos concluir que existem provas materiais de que os valores transitados no CFOP 5.99 se referem de fato a

documentos representativos de vendas do estabelecimento e por consequência com ingressos de numerários.

Aliás, ao rigor da lei (Lei 9.430, de 1996, art. 42) o mesmo ainda estaria obrigado a justificar a origem das diferenças (ingressos x receitas) sob pena de autuação por omissão de rendimentos.

Os relatórios da CPMF comprovam que de fato os milhares de reais inseridos no CFOP 5.99 representam sim receitas auferidas e ali indevidamente informadas.

Por fim, o Anexo IV — Demonstrativo Recompuesto da Base de Cálculo do Arbitramento" representa os novos valores apurados pela diligência a serem considerados como base de cálculo para arbitramento, atentando para o fato de que os valores constantes da coluna 2 compilam os códigos relativos às operações que indicais " vendas", assim entendidas pelo impugnante, quais sejam os CFOP's: 5.11; 5.12; 5.13; 5.91; 6.11; 6.12; 6.13; 7.11 e 7.12, transportados do Anexo II.

Os valores constantes da coluna 3, representa o CFOP 5.99, transportado do Anexo III.

Os valores constantes da coluna 4, representais as exclusões de vendas (devoluções, vendas canceladas etc...) constantes da autuação original.

Cabe esclarecer que os demais CFOP's que não representam vendas (discriminados no Anexo 1) foram excluídos e não fazem parte da composição da base de cálculo do presente demonstrativo.

E, os valores da coluna 5, a base de calculo recompоста, valores estes a serem considerados como a nova base de cálculo para arbitramento.

Com o feito entendo encerrada a diligência e ter cumprido o objetivo de informar ao Sr. Relator sobre a substancial dúvida a respeito dos valores considerados pela autoridade autuante para fins do arbitramento.

(...)

Intimada a se manifestar, a Recorrente sustenta que, no Anexo II, a fiscalização reconheceu a improcedência da autuação já que tal anexo contempla a totalidade das vendas e o valor coincide rigorosamente com a base de cálculo adotada pela empresa na apuração do IRPJ e CSLL pelo lucro presumido. Afirma, ainda, que a fiscalização pretendeu inovar o lançamento ao trazer, como justificativa para o arbitramento, dados relativos à movimentação financeira da recorrente, movimentação essa que justificaria a "suposição" de que as operações realizadas sob o código 5.99 estariam, na verdade, acobertando operações de vendas não escrituradas. Observa que a totalidade das notas fiscais emitidas sob o código 5.99 foram entregues por ocasião da diligência e que a fiscalização não apontou quanto a estas nenhuma irregularidade. Aponta, quanto ao Anexo IV, que este "não passa de um remendo mal feito, que só se presta a evidenciar o total descabimento do arbitramento".

Recebi o processo em distribuição realizada em 25 de julho de 2018.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Livia De Carli Germano , Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto dele conheço.

Sustenta a Recorrente, preliminarmente, a decadência do direito de constituição de parte do crédito tributário por aplicação do artigo 150, par. 4º, do CTN, tendo em vista que foi notificada do lançamento em 5 de novembro de 2003 com relação a fatos geradores ocorridos a partir, inclusive, de abril de 1998.

Nos termos dos artigos 150, § 4º e 173 do Código Tributário Nacional, no caso de tributos sujeitos à sistemática dos denominados “lançamentos por homologação”, é de 5 anos o prazo (decadencial) para as autoridades fiscais promoverem a revisão do lançamento, sendo que a aplicação de um ou outro artigo depende da existência ou não de pagamento (ou declaração) e da presença ou não de dolo, fraude ou simulação, nos termos do REsp Repetitivo nº 973.733SC e do enunciado da Súmula 555 do STJ.

Ambos os dispositivos do CTN são claros em dispor que, após esse prazo, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito. É dizer, após os 5 anos não mais se pode discutir a formação da base de cálculo de tributos declarados pelo contribuinte. Veja-se (grifos nossos):

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado,

considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Os demonstrativos de fls. 2.145 e seguintes demonstram que houve pagamento de IRPJ e CSLL nos 3 primeiros trimestres de 1998. Assim, considerando que houve atividade do contribuinte (inclusive com efetivo pagamento) considero aplicável o artigo 150, § 4º, do CTN, devendo ser reconhecida a decadência relativa aos débitos do período anterior ao prazo de 5 anos contados do fato gerador.

Assim, oriento meu voto para excluir da autuação, em razão da decadência, os lançamentos relativos ao 2º e 3º trimestres de 1998.

A conclusão acima é aplicável também à CSLL, tendo em vista que a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 foi consignada na Súmula Vinculante nº 8, do Supremo Tribunal Federal.

Passo a tratar do mérito.

O arbitramento do lucro da Recorrente, então optante pelo regime do lucro presumido, fundamentou-se no art. 530, III, do RIR/99, que assim dispõe:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando:

(...)

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

Sobre a matéria, tenho me posicionado nos seguintes termos (acórdãos 1401-001.774, de 26 de janeiro de 2017; 1401-001.790, de 15 de fevereiro de 2017):

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS. ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL.

A hipótese do artigo 530, inciso III, de falta de entrega da escrituração que ampararia a tributação com base no lucro real, é objetiva e por si só suficiente para ensejar o arbitramento.

Súmula CARF nº 59: A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.

No caso, conforme relatado, sustenta a contribuinte que alguns documentos não foram apresentados porque estavam em poder da fiscalização Estadual paulista.

De fato, consta dos autos ofício (fl. 2.285) emitido pela Delegacia Regional Tributária de Guarulhos, integrante da Secretaria de Fazenda de São Paulo, mencionando que a contribuinte esteve sob fiscalização no ano de 2003. Tal ofício afirma que, à exceção de alguns documentos (não relevantes para o caso) todos os demais livros e documentos fiscais foram restituídos à empresa na data da conclusão dos trabalhos daquela fiscalização, em 30 de junho de 2003.

O procedimento fiscal que resultou no arbitramento em discussão teve início em março de 2003, tendo a Recorrente sido regularmente intimada do início da fiscalização em 14 de abril, por meio de seus sócios (fl. 1.932 e 1.935). Meses depois parte dos documentos solicitados foram disponibilizados, conforme atestam os Termos de Retenção a seguir:

Temo de retenção de fl. 1.942, de agosto de 2003: Cópia da "notificação de início de fiscalização" lavrada em 05/09/2002 pela Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda do estado de São Paulo; Cópia da DIPJ ano calendário 1998 exercício 1999; Cópia do "demonstrativo auxiliar a apuração do ICMS" apresentado junto a Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda do estado de São Paulo, do período de jan a dez/1998

Temo de retenção de fl. 1.943, de agosto de 2003: Cópia do "demonstrativo auxiliar a apuração do ICMS" apresentado junto à Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda do estado de São Paulo, do período de jan a dez/1999.

Temo de retenção de fl. 1.952, de outubro de 2003: Cópia do "demonstrativo auxiliar a apuração do ICMS" apresentado junto a Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda do estado de São Paulo, do período de jan a dez/2000, jan a mar e maio a dez de 2001 e jan a out de 2002

Não tendo sido apresentados outros documentos, foi lavrado o auto de infração, do qual a ora Recorrente foi notificada no dia 5 de novembro de 2003 (fl. 2.224).

Em sua impugnação a Recorrente se defende afirmando que apresentou toda a documentação suficiente para a identificação da base de cálculo do IRPJ e CSLL no regime do lucro presumido, lembrando que não possui Livro Diário por este não ser obrigatório naquele regime.

Nas diligências que se seguiram no presente processo, a autoridade fiscal insistiu muito na necessidade de que fossem apresentadas as notas fiscais de saídas de mercadorias, inclusive as notas fiscais canceladas para preservar a perfeita ordem da numeração. Isso para justificar a base de cálculo utilizada no arbitramento, que considerou valores totais constantes das GIAs, deduzindo-se destes apenas os valores relativos às vendas canceladas.

Cumprir verificar, portanto (i) se estamos diante de hipótese de arbitramento do lucro e, em caso positivo, (ii) se a base de cálculo utilizada foi correta.

No caso, considero que a resposta ao primeiro item é positiva. É que, desde a primeira intimação, a empresa foi solicitada a apresentar as notas fiscais de saída de mercadorias e serviços, bem como as notas fiscais de compra de mercadorias, não tendo atendido a tais intimações nem apresentado, à época do procedimento de fiscalização, qualquer justificativa para seu silêncio.

Como se percebe, durante todo o procedimento fiscal a autoridade autuante buscou obter a documentação da Recorrente para verificar a apuração de seus tributos, contudo a própria Recorrente não permitiu que tal verificação fosse possível ao deixar de entregar os documentos solicitados.

Muito embora no início da fiscalização em questão seja verdade que a Recorrente pudesse não estar de posse de parte dos documentos solicitados por estes estarem em poder do Fisco Estadual Paulista, tais documentos lhe foram devolvidos pelo menos 5 meses antes da lavratura do auto de infração, de maneira que houve tempo suficiente para o atendimento às intimações.

A não apresentação dos livros comerciais obrigatórios e auxiliares e os livros fiscais, onde se acham transcritas as operações da empresa, implica a impossibilidade do conhecimento e da apuração da receita e/ou despesa da empresa sob fiscalização, impedindo, portanto, a apuração do lucro real ou do lucro presumido. Em situações como esta o arbitramento é medida de salvaguarda do crédito tributário, não cabendo ao fiscal autuante permanecer à espera de que o contribuinte cumpra suas obrigações fiscais quando lhe seja conveniente.

Em relação ao seu argumento de que arbitramento é uma medida extrema, partilho do entendimento de que tal procedimento deva ser utilizado com parcimônia, principalmente naqueles casos em que a lei, apesar de delimitar objetivamente as situações que ensejariam o arbitramento, deixa margem a alguma subjetividade, como é o caso de se considerar a “escrituração imprestável”. Todavia, no caso concreto, não há margem para subjetividade, não se aplicando ao caso esse argumento de que foi utilizada medida extrema.

A hipótese de arbitramento por falta de entrega dos livros contábeis é fechada e objetiva, não comportando margem a dúvidas já que, por si só, dá conta da necessidade da medida.

Dessa maneira, não resta dúvida sobre a adequação da metodologia empregada pela autoridade autuante quando do arbitramento do lucro para fins de apuração dos tributos cobrados, pois durante o procedimento fiscal, mesmo reiteradamente intimada para tanto, a recorrente não apresentou seus livros contábeis e fiscais.

O fato de a recorrente apresentar documentos após a lavratura do auto de infração não é suficiente para desconstituir o lançamento tributário pelo regime do lucro arbitrado pois, diante da ausência de atendimento às intimações para apresentação daqueles documentos durante o procedimento fiscal, não cabia à autoridade autuante agir de maneira distinta. Este entendimento encontra-se pacificado neste Conselho em vista do enunciado da Súmula CARF n.º 59, transcrito abaixo:

Súmula CARF n.º 59: A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a

apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.

Correto, portanto, o arbitramento do lucro da recorrente diante ausência de apresentação dos solicitados durante o procedimento fiscal.

Quanto à base de cálculo utilizada, porém, entendo que houve equívoco por parte da autoridade autuante.

Isso porque, ao que parece, a autoridade autuante pretendeu considerar que, porque a empresa não apresentou a documentação comprobatória solicitada, todas as suas entradas (e não apenas as declaradas como vendas) deveriam ser consideradas receitas tributáveis.

Tal argumentação faria todo sentido tivesse a autoridade autuante baseado seu entendimento em alguma presunção legal de omissão de rendimentos, a exemplo dos artigos 40 a 42 da Lei 9.430/1996. Todavia, não consta que isso tenha ocorrido.

Nas diligências que se seguiram a autoridade fiscal justifica que, diante da falta de apresentação das notas fiscais de saída, o fisco não poderia ser impelido a produzir "prova negativa", de maneira que caberia ao contribuinte comprovar as exclusões da base de cálculo que advoga. Sem embargo, ao assim afirmar a autoridade fiscal realiza verdadeira inversão do ônus da prova (presunção simples), sem que no entanto se alegue qualquer legislação que permita tal posicionamento.

O fato de a contribuinte não apresentar documentos solicitados no procedimento de fiscalização pode levar ao arbitramento do lucro, por expressa previsão do artigo 530, III, do RIR/99. Ocorre que, para que sejam incluídas na base de cálculo do arbitramento receitas que a contribuinte não reconhece como tributáveis é necessário ou que o fisco prove que se trata de receitas tributáveis ou o amparo em alguma presunção legal.

É dizer, no caso de arbitramento, o IRPJ é lançado sobre a base de cálculo prevista para o lucro presumido, acrescida de 20% (cf. art. 532 do RIR/99, Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I). Já no caso de omissão de receitas, o lançamento é efetuado incluindo as receitas omitidas na base de cálculo do regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão (art. 24 da Lei 9.249/1995).

Não se pode admitir -- como pretendeu o auto de infração ora em comento -- a presunção de omissão de rendimentos como resultado, pura e simplesmente, da falta de apresentação de documentos durante o procedimento de fiscalização.

As diligências efetuadas no decorrer deste processo, em especial a última, conforme relatado, até permitem a conclusão de que, de fato, a Recorrente parece não conseguir comprovar que o que declarou como "outras receitas" não são receitas de vendas, no entanto tal cotejo de provas deveria ter constado da autuação fiscal. As provas devem constar do lançamento fiscal e as diligências efetuadas durante o curso do processo não podem ser utilizadas para completar um lançamento originalmente baseado apenas em uma suposição/presunção sem base legal.

Assim, entendo que devem ser consideradas como base para a autuação apenas as receitas de venda cuja natureza foi efetivamente comprovada pela fiscalização (à época da lavratura do auto) e/ou restou incontroversa durante o processo, quais sejam, as assim declaradas pela empresa.

Dispositivo

Ante o exposto, oriento meu voto para julgar dar parcial provimento ao recurso voluntário, a fim de (i) excluir da autuação os lançamentos relativos ao 2o e 3o trimestres de 1998, em razão da decadência; e (ii) quanto aos demais períodos, manter como base de cálculo do arbitramento apenas as receitas de vendas assim declaradas pela empresa.

(assinado digitalmente)
Livia De Carli Germano

Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Redator designado

Em que pesem as sempre bem colocadas argumentações postas pela Conselheira Livia De Carli Germano, ousou discordar do seu voto tão somente na questão relativa à determinação da base de cálculo do arbitramento.

A Autoridade Fiscal adotou como base de cálculo do arbitramento os valores constantes das declarações denominadas de "Guia de Informação e Apuração do ICMS - GIA", entregues ao Fisco estadual de São Paulo. Os referidos documentos foram entregues pelos próprios sócios da Autuada, e estão acostados aos autos às e-fls. 1.953/2.144. A partir dessas declarações a Fiscalização elaborou as planilhas de e-fls. 2.219/2.223, onde estão consolidadas as bases de cálculo apontadas no Auto de Infração de e-fls. 2.184/2.218. Tais valores são substancialmente diferentes daqueles que foram informados pela Recorrente em suas DIPJs relativas aos períodos fiscalizados. Abaixo, apresento um demonstrativo com alguns destes valores, apenas para efeito de visualização das diferenças existentes entre as importâncias declaradas para os Fiscos Estadual (objeto do Auto de Infração) e Federal.

Período de Apuração	Declarado na DIPJ	Informado ao Fisco Estadual
31/12/1998	431.115,03	1.039.471,88
30/09/1999	580.851,18	1.373.445,23
30/06/2000	1.743.465,26	3.074.337,53
31/03/2001	1.447.970,20	1.957.408,05

Iniciada a fase litigiosa do processo com a apresentação da impugnação de e-fls. 2.240/2.249, desde então foram realizadas **três diligências** (uma solicitada pela DRJ de Campo Grande e outras duas pelo CARF) para tentar trazer a verdade material para os autos, principalmente em relação à base de cálculo a ser adotada na apuração dos tributos devidos. Destaco a última solicitação de diligência, feita pela antiga 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, em sessão realizada em 05 de março de 2008 (v. e-fls 2.642/2.653), onde foi ressaltado o seguinte:

Em que pese a realização de duas diligências, entendemos que, nos termos em que se encontra instruído, isto é, havendo substancial dúvida se os valores considerados pela autoridade autuante para fins de arbitramento se referem, efetivamente, à receitas de vendas (seja no mercado interno, seja para mercado externo), novo procedimento, de igual natureza (diligência) deva ser realizado, para que a autoridade local do domicílio da contribuinte indique, considerados os valores que serviram de base para o arbitramento, aqueles que indubitavelmente se referem a vendas efetuadas pela empresa.

Em resposta, a Autoridade Fiscal assim se posicionou no Termo de Informação Fiscal de e-fls. 2.661/2.664:

Para solucionar a dúvida suscitada, comecei por tabular todos os CFOP's Códigos Fiscais de Operações e Prestações, relativos às saídas de mercadorias do período autuado. As informações foram coletadas das cópias do Livro de Registro de Apuração de ICMS, apresentadas pelo impugnante.

Os dados tabulados estão apresentados no demonstrativo denominado "Anexo I - CFOP Códigos Fiscais de Operações e Prestações - Resumo Geral" e representa todas as saídas havidas pelo estabelecimento.

Com base neste demonstrativo (Anexo I), foi elaborado um segundo demonstrativo denominado "Anexo II - CFOP Códigos Fiscais de Operações e Prestações - Vendas". Este demonstrativo (Anexo II) representa tão somente os códigos relativos às operações que indicam "vendas", assim entendidas pelo impugnante, quais sejam os CFOP's: 5.11; 5.12; 5.13; 5.91; 6.11; 6.12; 6.13; 7.11 e 7.12.

Foi elaborado ainda, o terceiro demonstrativo denominado "Anexo III - CFOP Códigos Fiscais de Operações e Prestações - Vendas Ampliado com 5.99". Este demonstrativo (Anexo III) reproduz o Anexo II acrescentando tão somente o CFOP 5.99.

O CFOP 5.99 foi acrescido na presente diligência porque a autoridade autuante está convencida de que o autuado contabilizou indevidamente vendas de mercadorias no referido código (5.99 - Outras saídas não especificadas).

Aliás, este é o grande motivo de todo debate no processo. O autuado contesta a base de cálculo utilizada para arbitramento, entretanto, sistematicamente se recusa a produzir as provas materiais suficientes e necessárias para fundamentar suas

próprias pretensões, porque o fazendo, a base de cálculo estaria elucidada e a verdade se descortinaria demonstrando que o mesmo de fato inseriu vendas indevidamente no CFOP 5.99.

O autuado lamentavelmente insiste em adotar argumentos falaciosos que nada acrescentam para solução do debate, tais como apresentando fragmentos das notas fiscais e informando de que as notas fiscais faltantes representam documentos cancelados, - quando na diligência anterior, foi amplamente demonstrado a infinidade de notas fiscais faltantes e as diferenças de valores entre a soma das notas apresentadas com os respectivos CFOP's, (doc. 707 a 712; 714 a 717 e 721) ou, ainda, insistindo que não apresentou os documentos porque estavam retidos pelo Fisco Estadual de São Paulo, contrariando com simples palavras o ofício DRT-13-NF-3 280/04 encaminhado pela Delegacia Regional Tributária de Guarulhos - SP (doc 385 a 396) conforme o documento em seu item 2 (dois) "...foram restituídos ao contribuinte na data da conclusão dos trabalhos, em 30/06/2003", no item 3 (três) "os livros fiscais "Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS" foram escriturados por sistema eletrônico de processamento de dados" o que indica a possibilidade do contribuinte de posse dos arquivos magnéticos poderia ter reimprimido os livros fiscais para apresentação ao Fisco Federal e, no item 5 (cinco), de que "o contribuinte recebeu cópia de todos os documentos apreendidos, conforme termo aposto nos AALDs respectivos".

Compare a data de 30/06/2003 com os "Termos de Início de Fiscalização — Reiteração" às folhas 045 a 052 dos autos.

Para confirmar e fundamentar a assertiva de que o autuado contabilizou indevidamente vendas de mercadorias no código 5.99, basta analisar o quadro elaborado pela diligência denominado "Anexo V — Demonstrativo Comparativo entre: Ingressos de numerários CPMF x Receita Autuada x Receita Anexo IV".

O mesmo compara os efetivos ingressos de numerários havidos pelo autuado no período fiscalizado, de acordo com os dados fornecidos pelas Instituições Financeiras (CPMF), com os valores de base de cálculo originalmente autuados e, os valores da nova base de cálculo recomposta e ampliada com o código CFOP 5.99 demonstrada no Anexo IV.

Em ambos os casos é larga a vantagem a favor dos recursos efetivamente ingressados (linhas 3 e 5 do Anexo V), o que demonstra de forma inequívoca a aferição de renda e ou sua disponibilidade econômica.

Podemos concluir que existem provas materiais de que os valores transitados no CFOP 5.99 se referem de fato a documentos representativos de vendas do estabelecimento e por conseqüência com ingressos de numerários.

Aliás, ao rigor da lei (Lei 9.430, de 1996, art. 42) o mesmo ainda estaria obrigado a justificar a origem das diferenças (ingressos x receitas) sob pena de autuação por omissão de rendimentos.

Os relatórios da CPMF comprovam que de fato os milhares de reais inseridos no CFOP 5.99 representam sim receitas auferidas e ali indevidamente informadas.

Por fim, o Anexo IV — Demonstrativo Recompuesto da Base de Cálculo do Arbitramento" representa os novos valores apurados pela diligência a serem considerados como base de cálculo para arbitramento, atentando para o fato de que os valores constantes da coluna 2 compilam os códigos relativos às operações que indicam "vendas", assim entendidas pelo impugnante, quais sejam os CFOP's: 5.11; 5.12; 5.13; 5.91; 6.11; 6.12; 6.13; 7.11 e 7.12, transportados do Anexo II.

Os valores constantes da coluna 3, representa o CFOP 5.99, transportado do Anexo III.

Os valores constantes da coluna 4, representais as exclusões de vendas (devoluções, vendas canceladas etc...) constantes da autuação original.

Cabe esclarecer que os demais CFOP's que não representam vendas (discriminados no Anexo I) foram excluídos e não fazem parte da composição da base de cálculo do presente demonstrativo.

E, os valores da coluna 5, a base de calculo recompоста, valores estes a serem considerados como a nova base de cálculo para arbitramento.

Com o feito entendo encerrada a diligência e ter cumprido o objetivo de informar ao Sr. Relator sobre a substancial dúvida a respeito dos valores considerados pela autoridade autuante para fins do arbitramento.

(...)

A Autoridade Fiscal deixa bem claro que a Contribuinte nunca foi capaz de explicar ou justificar, de forma absoluta, a divergência existente entre os valores informados ao Fisco Federal e aqueles apresentados ao Fisco Estadual. Nunca conseguiu, por exemplo, comprovar suas alegações de que as notas fiscais que deixou de apresentar à Fiscalização tratar-se-iam de notas efetivamente canceladas. Não consegue explicar, de forma convincente, como teria se dado o propalado extravio dessas notas, frustrando, portanto, sua tese de que a base de cálculo adotada pela Fiscalização estaria inflada, com valores que deveriam estar excluídos do seu cômputo.

Portanto, corretíssimo o procedimento adotado pela Fiscalização ao adotar como base de cálculo para o arbitramento as informações de que dispunha, no caso, as informações coletadas das declarações entregues ao Fisco Estadual.

Por isso, não concordo com a interpretação dada pela Ilustre Relatora em seu voto, de que a Autoridade Fiscal teria realizado verdadeira inversão do ônus da prova (presunção simples), pelo fato de a Contribuinte não ter sido capaz de comprovar as exclusões da base de cálculo. Tampouco posso concordar com a assertiva de que, para que as receitas não reconhecidas pela Contribuinte como tributáveis fossem incluídas na base de cálculo do

arbitramento, seria necessário, ou que o fisco provasse que se tratam de receitas tributáveis, ou seu amparo em alguma presunção legal.

Ora, para efetivar o arbitramento, a Fiscalização utilizou as informações de que dispunha, mais especificamente dos documentos fiscais apresentados à Receita Estadual (que constituem prova direta de auferimento de receitas), o que está perfeitamente de acordo com a fundamentação legal adotada, no caso, o art. 532 do RIR/99.

Art.532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, §11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).

Portanto, não há, no presente caso, nenhuma hipótese de presunção. E, em se tratando de prova direta do auferimento de determinada receita, cabia à Contribuinte infirmar os valores apontados pela Fiscalização, apesar de ter tentado, sem sucesso, diminuir o seu montante, alegando que a Autoridade Fiscal não teria efetuado as exclusões devidas. Tal desiderato, no meu entender, caberia, tão somente, à própria contribuinte que, entretanto, não foi capaz de fazê-lo, apesar das diversas tentativas das Autoridades Julgadoras anteriores em oportunizar o esclarecimento dos fatos alegados.

Nesse sentido, vale registrar alguns dos muitos julgados desta Corte existentes a respeito da matéria, senão vejamos:

"IRPJ OMISSÃO DE RECEITAS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES DECLARADOS À RECEITA FEDERAL E AQUELES ESCRITURADOS NO LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DE ICMS A divergência entre os valores das receitas escrituradas no Livro Registro de Apuração de ICMS e aqueles declarados ao Fisco Federal caracteriza omissão de receitas quando não infirmada pelo sujeito passivo. (Acórdão 101-96607, 1º CC, 1ª Câmara, Relator Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Sessão 06/03/2008)

LANÇAMENTOS DECORRENTES CSLL. PIS. COFINS. DECISÃO RELATIVA AO LANÇAMENTO PRINCIPAL Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os que lhe são decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecerem na apreciação destes, uma vez que não estão presentes arguições específicas ou elementos de prova capazes de trazer conclusões diversas.(Acórdão 103-23110, 1º CC, 3ª Câmara, Relator Márcio Machado Caldera, Sessão 05/07/2007)

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE CONTABILIDADE. OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITA INFORMADA NAS GIAS DO ICMS. Correto o arbitramento do lucro quando o contribuinte não mantém escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, o que impede a apuração do lucro real, sendo legítima a base de cálculo apurada a partir das divergências verificadas entre as receitas declaradas ao fisco estadual e federal. (Acórdão 1401-001.177, 1ª Seção, 4ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, Redator Designado Fernando Luiz Gomes de Mattos, Sessão de 09/04/2014)

BASE DE CÁLCULO. FISCO ESTADUAL. Na falta de apresentação dos livros comerciais e fiscais de escrituração

obrigatória, é lícito o lançamento que tomou por base os valores informados pelo próprio contribuinte ao Fisco estadual. (Acórdão 1402-001.898, 1ª Seção, 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, Relator Carlos Pelá, Sessão de 03/02/2015)

Portanto, resta incabível, também a assertiva constante do voto vencido de que dever-se-ia ser considerada como base para a autuação "*apenas as receitas de venda cuja natureza foi efetivamente comprovada pela fiscalização (à época da lavratura do auto) e/ou restou incontroversa durante o processo, quais sejam, as assim declaradas pela empresa*".

Ora, admitir como correta a adoção da receita bruta indicada pela Contribuinte em suas declarações para se efetivar o arbitramento seria absolutamente incongruente com a própria decisão de arbitrar o lucro. Em outras palavras, estar-se-ia convalidando uma situação totalmente irregular, pois tais informações não encontram sustentação nos documentos e esclarecimentos prestados pela Recorrente.

Portanto, considero incabível a utilização das informações constantes das DIPJs para determinar a base de cálculo do arbitramento.

Outrossim, vejo como perfeitamente adequada a adoção das bases de cálculo apuradas em decorrência da última diligência realizada a pedido deste Conselho Administrativo, e constantes do Anexo IV ao Termo de Informação Fiscal de e-fls. 2.661/2.664.

Os referidos valores, constantes do demonstrativo de e-fls. 2.671, deverão ser utilizados pela Autoridade Executora deste Acórdão para o cálculo da exigência fiscal, à exceção da importância relativa ao período de apuração do 2º trimestre de 2001, ligeiramente superior à base constante do Auto de Infração, devendo prevalecer o valor constante do mesmo.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Luiz Augusto de Souza Gonçalves