ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10280.720228/2012-16

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

CÓPIA

Processo nº	10280.720228/2012-16
Recurso nº	000.001 Voluntário
Acórdão nº	**1802-001.982 – 2ª Turma Especial**
Sessão de	11 de fevereiro de 2014
Matéria	Autos de infração - Omissão de Receita - Lucro Arbitrado
Recorrente	A.H.C. DE SOUSA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

Ementa:

PROCESSO.ELEMENTOS DE CONVICÇÃO DISTINTOS. Devem ser formalizados em processos distintos quando seus elementos de convicção forem distintos.

EFEITOS DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL, POR OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas (Inteligência do artigo 32 da Lei Complementar nº 123/2006).

No caso dos presentes autos, excluída a pessoa jurídica, por opção, do Simples Nacional em 2009, somente a partir de 01/01/2010 é que sujeitar-se-á, às normas de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado.

ARBITRAMENTO. IRREGULARIDADE NOS LIVROS FISCAIS.DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA.

A desclassificação de escrita, para fins de arbitramento do lucro, somente pode ocorrer na impossibilidade de apuração do lucro real da empresa.

As irregularidades apontadas nos livros fiscais (Livro Registro de Entrada, Livro de Inventário e Livro Registro de Saídas) são insuficientes para desclassificar a escrituração e tornar impossível a apuração do lucro real da empresa, pois, diante dos demais elementos probantes (notas fiscais, declarações de importação, levantamento dos estoques inicial e final em 31/12/2010 e planilhas elaboradas pelos autuantes) tornou-se possível ao Fisco apurar a matéria tributável/receita omitida.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL , PIS e Cofins.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA
Impresso em 17/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Decorrendo a exigência da CSLL do mesmo fato que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão proferida para o imposto de renda.

Quanto aos lançamentos do PIS e da Cofins, apesar da origem em matéria fática apurada na exigência principal, em que a fiscalização lançou crédito tributário do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, as bases de cálculos mensais relativas aos meses de janeiro, março, abril, maio e dezembro de 2010, das mencionadas contribuições (PIS e Cofins) não são o lucro arbitrado trimestral, e sim, os valores das receitas mensais omitidas, discriminadas nos autos de infração e planilhas 03, 05 e 06 anexas ao Relatório Fiscal que fazem parte integrante dos autos de infração, razão pela qual ensejam conclusão diversa.

CÓPIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente e Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Marco Antonio Nunes Castilho e Marciel Eder Costa.

Relatório

Trata o presente processo dos autos de infração, lavrados pela Alfândega do Porto de Pelem/PA, Seção de Fiscalização, exigindo da pessoa jurídica, acima identificada, os seguintes tributos nos valores respectivos, relativos aos anos calendário de 2009 e 2010:

- Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, (IRPJ), R$ 47. 585,80;

- Contribuição par o PIS/PASEP, R$ 18. 849,68;

- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, R$ 31. 319,57; e,

- Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins, R$ 86. 998,89.

Os tributos lançados foram acrescidos de multa de ofício de 150%, e juros de mora calculados até 30.12.2011.

Por considerar pertinente adoto a seguinte parte do Relatório da decisão recorrida que a seguir transcrevo:

> *A ciência da autuação ocorreu em 30/01/2012; e a impugnação se deu em 26/02/2012.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA
Impresso em 17/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A forma de tributação adotada pela fiscalização foi "Lucro Arbitrado", nos períodos relativos aos 1º,2º,3º e 4º trimestres de 2009, e 1º trimestre de 2010, em virtude de a escrituração fiscal apresentar vícios a saber:

"...2.7 ESCRITURAÇÃO FISCAL

2.7.1 Livro Registro de Entradas

Para o ano calendário de 2009 a empresa desembaraçou 09 (nove) Declarações de importação (Dls) no qual ensejaram na emissão de 09 (nove) entradas respectivas às Dls. A emissão destas notas fiscais de entrada é imperativa, pois se consubstanciam em documentos idôneos para transporte e retirada da mercadoria da zona alfandegada e também servem como instrumento para o devido recolhimento do ICMS. Na contramão de inequívocas informações, o contribuinte escriturou a entrada de 03 (três) notas fiscais correspondentes à apenas 02 (duas) Dls, em suma, para este ano calendário, as entradas correspondentes a 07 (sete) Dls deixaram de ser contabilizadas no Livro Registro de Entradas em discordância com o art. 251 do RIR/99, deste dispositivo destacamos o dever do contribuinte de escriturar todas as suas operações, in verbis:

(...)

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto Lei n° 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. 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 (Lei n° 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2., e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

(...)

Similarmente ao acorrido para o ano calendário de 2009, no ano calendário de 2010 constatamos o desembaraço de 05 (cinco) Dls e o registro de 04 (quatro) entradas correspondentes a 04 (quatro) Dls. A Fiscalização, por meio da documentação apreendida, teve acesso às notas fiscais de entrada equivalentes a 12 (doze) Dls, excetuam-se somente as Dls 09/14953731 e 10/00165096.

2.7.2 Livro Registro de Inventário

No atendimento ao Termo de Inicio de Fiscalização, a empresa apresentou o Livro Registro de Inventário totalmente em BRANCO e posteriormente foi intimada a proceder a escrituração no qual logramos o breve atendimento, entretanto, a escrituração disponibilizada apresenta lacunas insanáveis com escrituração somente a partir do ano calendário de 2009. Para "Estoques existentes em 31/12/2009", podemos exemplificar:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA
Impresso em 17/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em item especifico, o contribuinte discrimina-o como "Pneus Novos 175", com base nas Dls. elencamos a existência de 05 (cinco) tipos de pneumáticos 175:

175/65 R14 4 82HXR611 L 175/ 65R14 4 82H RX615 L 175/70R14 4 84H CX668 L 175/70R14 4 84H RX615 L175/ 70R13 4 82HCX668L

No ano calendário 2010 ressaltamos falhas ainda mais evidentes. Para "Estoques existentes em 31/12/2010", temos 24 (vinte e quatro) itens descritos apenas como ***"Pneus Novos Nankang",*** *para este ano, a fiscalização detectou a existência de 58 (cinquenta e oito) referencias diferentes para pneumáticos.*

Em decorrência das lacunas verificadas é notório que o Livro Registro de Inventário demonstrou-se completamente inócuo para balizar qualquer análise do estoque do contribuinte e em dissonância com o art 261 do RIR/99, in verbis:

(...)

Art. 261. No Livro de Inventário deverão ser arrolados, com especificações que facilitem sua identificação, as mercadorias, os produtos manufaturados, as matérias-primas, os produtos em fabricação e os bens em almoxarifado existentes na data do balanço patrimonial levantado ao fim da cada período de apuração (Lei n° 154, de 1947, art. 2°, § 2º, Lei n° 6.404, de 1976, art. 183, inciso II, e Lei n° 8.541, de 1992, art. 3º).

(...)

2.7.3 Livro Registro de Saídas

Após as solicitações de escrituração e pedido de esclarecimentos sobre a falta de escrituração das notas fiscais 610 e 611 (Termo de Intimação 21/09/2011), constatamos a rasura do Livro Fiscal com as inclusões das supramencionadas notas, onde o próprio contribuinte afirma, através de declaração (28/09/2011), ter procedido a retificação do Livro ao invés de somente especificar o tratamento dado a estas notas conforme lhe foi requerido.

Salta aos olhos outras rasuras efetuadas no livro fiscal, pontualmente, destacamos a rasura notada na página 39, mês 03/2010, Nf 685, consta no livro a emissão na data de 05/03/2010, todavia, a data que consta no documento é 05/05/2010 pois se trata da data correta. Observamos que as mercadorias vendidas por intermédio desta nota correspondem exatamente as mercadorias desembaraçadas na data de 05/05/2010 por meio da Dl 10/07249538, por conseguinte o mês de apuração correto é 05/2010.

2.7.4 Conclusão acerca da Escrituração

Tendo em vista o exposto, concluímos que a escrituração apresenta inconsistências que justificam a aplicação do Regime do Lucro Arbitrado.

2.8.1 Omissão de declarações

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA
Impresso em 17/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Foi constatada a omissão no tocante a apresentação das declarações de imposto de renda referentes aos anos calendário 2009 e 2010 conforme consultas extraídas dos sistemas da RFB, estes anos calendário correspondem ao período fiscalizado. Verificou-se que, segundo consulta ao sistema SIMPLES NACIONAL, o contribuinte optou pela sua exclusão do regime simplificado em 09/07/2009.

De posse dos blocos de notas fiscais, temos conhecimento das notas de saída e consequentemente da receita bruta auferida pelo contribuinte nos anos calendário 2009 e 2010, para melhor análise, consolidamos as informações nas planilhas: "Planilha 02 Receitas não declaradas AC 2009" e "Planilha 03 Receitas não declaradas AC 2010".

A multa de ofício aplicada apresentou percentual de 75%, para o ano calendário de 2009 e 150% para o ano calendário de 2010.

"...Relativamente a omissão de receitas, o percentual aplicado sobre a multa de ofício é igual a 150%, onde temos o percentual de 75% duplicado, em decorrência, em tese, da prática de sonegação fiscal materializada pela venda de mercadorias sem a devida emissão de notas fiscais conforme a base legal pertinente art. 44, inciso I e parágrafo 1 o da Lei n° 9.430 de 27/12/1996 com redação dada pelo art. 14 da Lei n° 11.488 de 16/06/2007.

Notoriamente, não temos como precisar o correto período de apuração em que ocorreu a venda das mercadorias estimadas como omissão de receitas. Em consequência desta imprecisão, procedemos o lançamento do montante total proveniente da omissão de receitas no período 12/2010..."

A impugnação apresentou os argumentos a seguir:

que o presente processo aguarde o deslinde do processo nº. 10280.721601/2011-75.

"...Caso seja confirmada pelos ilustres julgadores a indevida pena de perdimento a empresa impugnante, não haverá Imposto de Renda pessoa Jurídica IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL a recolher, vez que a perda de perdimento na realidade é um confisco por parte do Estado, é a aplicação da pena máxima, logo uma vez aplicada, e perdido o bem para a Fazenda Nacional, a empresa deixa de ter tido Receita com a operação, pois não há Lucro, operação de venda de mercadoria, uma vez não ocorrendo acréscimo patrimonial e não havendo lucro líquido inocorre o fato gerador dos tributos indevidamente lavrados no presente Ainf , de forma a empresa impugnante nada ter a pagar, pela ausência total de lucro, vez que todas as mercadorias forma objeto de pena de perdimento e confiscada pelo Estado/Fazenda Nacional..."

Portanto o presente processo administrativo tributário fica vinculado ao processo nº 10280.721601/201175, e caso seja julgado pela procedência do auto de infração irá anular por completo o presente processo, vez que não restará nada a pagar

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA
Impresso em 17/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

a título de IRPJ e CSLL pro ter sido aplicada a pena de perdimento da mercadoria...”

Improcedência da multa aplicada de 150% em virtude da não existência de conluio..

“Uma vez que: 1- todas as operações de importação de pneus foram todas realizadas através de Licença de Declaração de Importação, Recolhimento dos impostos devidos, e 2 - a venda das mercadorias (pneus) no mercado interno foram todas realizadas por meio de nota fiscal com o recolhimento de IN e ICMS, não há que se falar em Sonegação, Fraude, ou Conluio, pois em nenhum momento a empresa impugnante pretendeu ou teve qualquer atitude que levasse a crer estar praticando qualquer ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, ou ação ou omissão tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento, ou praticou acordo com pessoa jurídica ou pessoa física visando a obtenção de vantagens junto ao fisco.

Verifica-se claramente que a empresa importou pneus recolhendo os tributos devidos, e obedecendo a legislação vigente e uma vez que efetuou a venda de mercadorias no mercado interno acompanhada das notas fiscais com o recolhimento dos impostos devidos, não ha que se falar em imposição de multa de 150%, pois em nenhum momento a empresa praticou sonegação, fraude, ou Conluio, tendo tal aplicação de multa praticada pelo douto fiscal sido feita de maneira arbitraria, irresponsável, descabida e em total dissonância com a legislação vigente.

Conclui-se facilmente do exposto, que o agente fiscal agiu de forma irresponsável ao aplicar multa de ofício de 1501%, alegando sem provas e indo contra a realidade fática das operações de importação e venda no mercado interno, que foram realizadas dentro das conformidades legais, devidamente acompanhados das Declarações de Importação e notas fiscais e com o recolhimento dos impostos devidos, portanto indevido a alegação de ocorrência de sonegação, fraude e conluio e nula a multa indevidamente aplicada, motivo pelo qual requer de plano que seja anulada a multa indevidamente lavrada no Ainf...”

"Impossibilidade de arbitramento do lucro por ser tributada pela sistemática do SIMPLES até 09/07/2009, e pelo Lucro presumido desta data em diante.

“...A Receita Federal representada pela pessoa do ilustre fiscal, estava em posse do livros da empresa impugnante, tendo posse do livro registro de inventário, do livro de Saídas, bem como de todas as Declarações de Importação.

Importante ressaltar que a empresa impugnante saiu do SIMPLES no dia 09 de julho de 2009 e passou a tributar por Lucro Presumido, logo para a obtenção do valor devido a titulo de IRPJ e CSLL e necessário que seja apurado o valor das

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA
Impresso em 17/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

operações nos livros fiscais, obtendo-se o lucro bruto e para fins de auferir a base de calculo, ou seja o lucro presumido, e aplicada alíquota de 12% e sabre a base de calculo incide a alíquota de 15% para o IRPJ e de 9% para a CSLL.

Consta-se que a empresa apresentou todos os livros solicitados pela Receita Federal, e além disso o fisco tinha em sua posse todas as declarações de Importação, logo sabia e sabe, toda a mercadoria importada e que adentrou no território nacional em nome da empresa impugnante, e uma vez que os valores referentes a estoque que constavam no livro fiscal e no livro de saída batiam exatamente com o valor declarado, e uma vez que as vendas internas estavam respaldadas em notas fiscais com o devido recolhimento de ICMS e IPI e em conformidade com a legislação vigente, não poderia e não pode o fisco arbitrar o valor devido a titulo de IRPJ e CSLL pelo lucro arbitrado, vez que possuía e possui todos os documentos contábeis da empresa suficientes e hábeis para a apuração do imposto supostamente devido.

A Legislação é taxativa e exaustiva no que tange ao regime do lucro arbitrado e com base no principio da legalidade, ou estrita legalidade tributária, o fisco só pode efetuar a apuração com base no regime do lucro arbitrado nas hipóteses estritamente enquadradas e prevista em lei. Importante atentar, que trata-se de uma exceção ao lucro presumido, que deve ser utilizado tão somente nas hipóteses excepcionais previstas em lei.

Da leitura do artigo supra transcrito constata-se facilmente que o fisco não poderia utilizar da metodologia do regime do lucro arbitrado, vez que entregou todos os livros fiscais a Secretaria da Receita Federal, e que esta estava em posse de todos os livros e documentos fiscais que demonstravam com precisão as movimentações financeiras e bancarias capazes de identifica e determinar o lucro real da empresa, e principalmente verifica-se a inexistência de intuito ou de fraude, logo uma vez que a empresa impugnante não atuou com fraude, entregou os livros sem vícios e não é optante do lucro real, não poderia o fisco apura o IRPJ e a CSLL com base no regime do Lucro Arbitrado, motivo pelo qual resta completamente nulo e insubsistente o Auto de Infração indevidamente lavrado pelo ilustre fiscal da Receita Federal..."

"...Por todo o exposto, conclui-se da total impropriedade e nulidade do Auto de Infração lavrado pelo fiscal da Receita Federal, visto que foi aplicada multa em total desconformidade com a legislação vigente, vez que a empresa impugnante em momento algum praticou sonegação fiscal, fraude, ou conluio, e a Receita Federal calculou o IRPJ e a CSLL supostamente devidos de forma arbitraria e em total descompasso com a legislação vigente, pois arbitraram a base de cálculo aos tributos, quando foram fornecidos documentos contábeis e suficientes para a aferição dos mesmos, logo indevida a apuração dos valores supostamente devidos e completamente nulo presente auto de infração ora impugnado, motivo pelo qual

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA
Impresso em 17/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

deve ser julgada procedente a presente impugnação e extinto o auto de infração indevidamente lavrado..."

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ/Belém /PA), julgou procedente em parte a impugnação para afastar a aplicação da multa qualificada, mediante o Acórdão nº 01-25.415, de 10 de agosto de 2012 (fls.746/757) assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

PROCESSO.ELEMENTOS DE CONVICÇÃO DISTINTOS. Devem ser formalizados em processos distintos quando seus elementos de convicção forem distintos.

LUCRO ARBITRADO. APLICAÇÃO. O contribuinte que deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou deixar de apresentar o Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária, quando optar pelo lucro presumido e não mantiver escrituração contábil regular, deve ser tributado pelo Lucro Arbitrado.

MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO. É necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo para autorizar a qualificação da multa de ofício.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A pessoa jurídica cientificada da mencionada decisão em 06/12/2012, Aviso de Recebimento - AR, interpôs recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, protocolizado em 07/01/2013.

As razões aduzidas na peça recursal são, no essencial, as mesmas apresentadas na impugnação, acima relatadas, no tocante ao sobrestamento do presente processo até decisão final do Processo nº. 10280.721601/2011-75 e impossibilidade da utilização do lucro arbitrado, portanto, desnecessário repeti-las.

Afastada a aplicação da multa qualificada, mediante o Acórdão nº 01-25.415, de 10 de agosto de 2012, na fase recursal a Recorrente nada alega em relação à multa de ofício.

Finalmente requer o provimento do recurso voluntário e o cancelamentos das exigências reclamadas.

É o relatório.

Voto

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA
Impresso em 17/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheira Ester Marques Lins de Sousa

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Dele conheço.

De início a Recorrente requer que o presente processo aguarde o deslinde do processo nº. 10280.721601/201175.

Conforme consulta no *e-processo,* o mencionado processo nº. 10280.721601/201175, trata de lançamento no valor total de R$ 1.626.586,93, referente ao auto de infração, lavrado em 24/06/2011, mediante o qual foram formalizadas exigências relativas a diferenças de tributos (imposto sobre as importações, IPI, PIS e COFINS- importação), além de conversão do perdimento em multa, por impossibilidade de apreensão de mercadorias.

Tem razão a decisão recorrida ao afirmar que o mencionado processo apenas forneceu indícios que levaram a fiscalização à busca dos fatos geradores dos créditos cobrados no processo 10280.720228/201216 de que tratam os presentes autos (IRPJ, CSLL, PIS e Cofins).

Com efeito, os fatos geradores são distintos, não dependem dos mesmos elementos de convicção, seus julgamentos devem ser distintos, razão pela qual referidos processos são distintos e não formalizados em um único processo, conforme prevê o artigo 9º do Decreto 70235/72. Assim, não há porque um processo aguardar a decisão administrativa do outro processo.

Conforme relatado, a forma de apuração da base de cálculo, para o lançamento de ofício do IRPJ e da CSLL, adotada pela fiscalização foi a do "Lucro Arbitrado", nos períodos relativos aos trimestres de 2009 e 2010, em virtude de a escrituração fiscal apresentar vícios.

Consta do Relatório de Auditoria Fiscal que faz parte integrante dos Autos de Infração o seguinte:

> *Foi constatada a omissão no tocante a apresentação das declarações de imposto de renda referentes aos anos-calendário 2009 e 2010 conforme consultas extraídas dos sistemas da RFB, estes anos-calendário correspondem ao período fiscalizado.* ***Verificou-se que, segundo consulta ao sistema SIMPLES NACIONAL, o contribuinte optou pela sua exclusão do regime simplificado em 09/07/2009.***
>
> (Grifei)

Compulsando-se os autos, consta um extrato, "**Consulta Histórico da Empresa no Simples Nacional**", o qual informa a mencionada exclusão com efeito a partir de 01/01/2010.

A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 que rege o Simples Nacional, assim dispõe:

> *Art. 28. A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA
Impresso em 17/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Parágrafo único. As regras previstas nesta seção e o modo de sua implementação serão regulamentados pelo Comitê Gestor

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

...

VIII - houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;

..

*§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do **caput** deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.*

...

Art. 30. A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação das microempresas ou das empresas de pequeno porte, dar-se-á:

I - por opção;

...

Art. 31. A exclusão das microempresas ou das empresas de pequeno porte do Simples Nacional produzirá efeitos:

*I - na hipótese do inciso I do **caput** do art. 30 desta Lei Complementar, a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subseqüente, ressalvado o disposto no § 4º deste artigo;*

...

*§ 4º No caso de a microempresa ou a empresa de pequeno porte ser excluída do Simples Nacional no mês de janeiro, na hipótese do inciso I do **caput** do art. 30 desta Lei Complementar, os efeitos da exclusão dar-se-ão nesse mesmo ano.*

...

Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

De acordo com o Relatório de Auditoria Fiscal e o Termo de Inicio de Fiscalização de 16/02/2011 a empresa sob ação fiscal foi intimada a apresentar a seguinte documentação:

...

g) Balanço patrimonial referentes aos anos calendário 2009;

h) Demonstração do resultado do exercício dos anos calendário 2009;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA
Impresso em 17/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

i)Balancetes de verificação, discriminados mensalmente, referentes aos anos calendário 2009 e 2010

j) Nome, n° do CRC e endereço do contador responsável pela escrituração contábil da empresa e pelas demonstrações contábeis;

k) Relatórios sobre a movimentação bancária dos anos de 2009 relativas a todas as contas da Pessoa Jurídica (Extratos mensais com o detalhamento de cada operação);

1) Livros de Escrituração Fiscal de Entrada e Salda — 2009;

m) Livro de Apuração do ICMS - 2009 ;

n) Livro registro de inventário 2009 ;

o) Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termo de Ocorrências;

***p) Livros Razão contábil e Diário Geral ou Livro Caixa (onde deverá constar toda a movimentação financeira, inclusive bancária)- 2009**;*

q) AIDF - Autorização para Impressão de Documentos Fiscais, que estão citados nas notas fiscais confeccionadas para a empresa;

r) Outros documentos que se fizerem necessários no decorrer da Fiscalização

Não consta dos autos que a intimada tenha sido excluída do Simples Nacional com efeito retroativo, a partir do próprio mês de janeiro de 2009, em consonância com o disposto no § 1º do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/96, em comento.

A autoridade administrativa não procedera a exclusão de ofício, mediante Termo de Exclusão (na forma do § 3º do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/96) conformando-se, pois, com a exclusão procedida **por opção** do contribuinte, com efeito a partir de 01/01/2010.

Desse modo, os tributos devidos em relação ao ano calendário de 2009 devem ser exigidos pelo regime de tributação simplificada do Simples Nacional, pois, a partir do mês de janeiro de 2010, é que a pessoa jurídica não será mais optante pelo Simples Nacional e, sujeita às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Indubitavelmente, os procedimentos adotados pelo Fisco em adotar a forma de tributação pelo lucro arbitrado em relação ao ano calendário de 2009 contrariam dispositivo legal, notadamente o artigo 32 da Lei Complementar nº 123/2006, pois, excluída a pessoa jurídica do SIMPLES NACIONAL em 2009, somente a partir de 01/01/2010 é que sujeitar-se-á, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

No caso dos presentes autos, somente a partir de 01/01/2010 é que a pessoa jurídica autuada ficaria sujeita às regras do arbitramento.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA
Impresso em 17/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Assim, restam afastadas as exigências do IRPJ e da CSLL em relação ao ano calendário de 2009, porque não apuradas com base no regime de tributação simplificada (Simples Nacional) até 31/12/99.

Passemos a análise quanto ao ano calendário de 2010.

Consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal dos autos de infração que, o Arbitramento do Lucro no(s) período(s) fiscalizados se fez tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro Real, em virtude dos erros e falhas discriminadas no Relatório Fiscal em anexo e parte integrante deste auto de infração. (Enquadramento Legal: Art. 530, inciso II, do RIR/99).

Infrações apuradas:

- Omissão de receitas da revenda de mercadorias sem emissão da(s)respectiva(s) nota(s) fiscal(is) conforme relatório fiscal anexo e parte integrante do auto de infração. Período de apuração: 31/12/2010. Enquadramento Legal: Arts. 532 e 537, do RIR/99.

- Receitas operacionais Revenda de Mercadorias . Valor apurado conforme relatório fiscal anexo ao processo. Períodos de apuração: 31/03/2010 e 30/06/2010. Enquadramento Legal: Art. 532, do RIR/99.

A Recorrente insurge-se quanto ao arbitramento alegando que foram fornecidos documentos contábeis e suficientes para a aferição dos mesmos e apuração dos valores supostamente devidos.

Apesar de no Termo de Inicio de Fiscalização de 16/02/2011, constar intimação para a empresa AHC de Sousa apresentar os Livros Razão contábil e Diário Geral ou Livro Caixa (onde deverá constar toda a movimentação financeira, inclusive bancária) em relação ao ano calendário de 2009, o mesmo não ocorre em relação ao ano calendário de 2010.

Dos autos consta o Termo de Continuidade de Fiscalização no qual o Auditor-Fiscal informa que : *Procedemos a extensão da fiscalização, MPF 02.1.01.00-2011-00052-1, para o ano calendário 2010,* o que não substitui o Termo de Intimação para que a empresa apresente os livros contábeis e fiscais necessários ao seu exame em relação aos fatos ocorridos em 2010.

Como dito acima, consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal dos autos de infração que, o Arbitramento do Lucro no(s) período(s) fiscalizados se fez tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro Real, em virtude dos erros e falhas discriminadas no Relatório Fiscal em anexo e parte integrante deste auto de infração.

Do mencionado Relatório Fiscal consta expressamente que os vícios e erros foram detectados na Escrituração Fiscal (Livro Registro de Entrada, Livro de Inventário e Livro Registro de Saídas), e finalmente conclui que, **a escrituração apresenta inconsistências que justificam a aplicação do Regime do Lucro Arbitrado.** Vejamos:

...

2.7.1 - Livro Registro de Entradas

Para o ano-calendário de 2009 a empresa desembaraçou 09 (nove) Declarações de importação (Dls) no qual ensejaram na emissão de 09 (nove) entradas respectivas às Dls. A emissão

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA
Impresso em 17/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

destas notas fiscais de entrada é imperativa, pois se consubstanciam em documentos idôneos para transporte e retirada da mercadoria da zona alfandegada e também servem como instrumento para o devido recolhimento do ICMS. Na contramão de inequívocas informações, o contribuinte escriturou a entrada de 03 (três) notas fiscais correspondentes à apenas 02 (duas) Dls, em suma, para este ano calendário, as entradas correspondentes a 07 (sete) Dls deixaram de ser contabilizadas no Livro Registro de Entradas em discordância com o art. 251 do RIR799, deste dispositivo destacamos o dever do contribuinte de escriturar todas as suas operações, in verbis:

(...)

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto Lei n° 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. 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 (Lei n° 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2., e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

(...)

Similarmente ao acorrido para o ano calendário de 2009, no ano calendário de 2010 constatamos o desembaraço de 05 (cinco) Dls e o registro de 04 (quatro) entradas correspondentes a 04 (quatro) Dls. A Fiscalização, por meio da documentação apreendida, teve acesso às notas fiscais de entrada equivalentes a 12 (doze) Dls, excetuam-se somente as Dls 09/14953731 e 10/00165096.

2.7.2 Livro Registro de Inventário

No atendimento ao Termo de Inicio de Fiscalização, a empresa apresentou o Livro Registro de Inventário totalmente em BRANCO e posteriormente foi intimada a proceder a escrituração no qual logramos o breve atendimento, entretanto, a escrituração disponibilizada apresenta lacunas insanáveis com escrituração somente a partir do ano calendário de 2009. Para "Estoques existentes em 31/12/2009", podemos exemplificar:

Em item especifico, o contribuinte discrimina-o como "Pneus Novos 175", com base nas Dls. elencamos a existência de 05 (cinco) tipos de pneumáticos 175:

175/65 R14 4 82HXR611 L 175/ 65R14 4 82H RX615 L 175/70R14 4 84H CX668 L 175/70R14 4 84H RX615 L175/ 70R13 4 82HCX668L

No ano calendário 2010 ressaltamos falhas ainda mais evidentes. Para "Estoques existentes em 31/12/2010", temos 24 (vinte e quatro) itens descritos apenas como "Pneus Novos

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA
Impresso em 17/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Nankang", para este ano, a fiscalização detectou a existência de 58 (cinquenta e oito) referencias diferentes para pneumáticos.

Em decorrência das lacunas verificadas é notório que o Livro Registro de Inventário demonstrou-se completamente inócuo para balizar qualquer análise do estoque do contribuinte e em dissonância com o art 261 do RIR/99, in verbis:

(...)

Art. 261. No Livro de Inventário deverão ser arrolados, com especificações que facilitem sua identificação, as mercadorias, os produtos manufaturados, as matérias-primas, os produtos em fabricação e os bens em almoxarifado existentes na data do balanço patrimonial levantado ao fim da cada período de apuração (Lei n° 154, de 1947, art. 2°, § 2., Lei n° 6.404, de 1976, art. 183, inciso II, e Lei n° 8.541, de 1992, art. 3.).

(...)

2.7.3 Livro Registro de Saídas

Após as solicitações de escrituração e pedido de esclarecimentos sobre a falta de escrituração das notas fiscais 610 e 611 (Termo de Intimação 21/09/2011), constatamos a rasura do Livro Fiscal com as inclusões das supramencionadas notas, onde o próprio contribuinte afirma, através de declaração (28/09/2011), ter procedido a retificação do Livro ao invés de somente especificar o tratamento dado a estas notas conforme lhe foi requerido.

Salta aos olhos outras rasuras efetuadas no livro fiscal, pontualmente, destacamos a rasura notada na página 39, mês 03/2010, Nf 685, consta no livro a emissão na data de 05/03/2010, todavia, a data que consta no documento é 05/05/2010 pois se trata da data correta. Observamos que as mercadorias vendidas por intermédio desta nota correspondem exatamente as mercadorias desembaraçadas na data de 05/05/2010 por meio da Dl 10/07249538, por conseguinte o mês de apuração correto é 05/2010.

2.7.4 Conclusão acerca da Escrituração

Tendo em vista o exposto, concluímos que a escrituração apresenta inconsistências que justificam a aplicação do Regime do Lucro Arbitrado.

(GRIFEI)

Desse relato depreende-se que o contribuinte apresentou os livros contábeis e fiscais, no entanto, a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro Real, em virtude dos erros e falhas nos livros fiscais (Livro Registro de Entrada, Livro de Inventário e Livro Registro de Saídas) discriminadas no Relatório Fiscal.

Caso o contribuinte não houvesse apresentado os livros contábeis e fiscais relativos ao ano calendário de 2010, **ainda que não expressamente intimado para tanto**, a fundamentação para o arbitramento do lucro seria o inciso I ou III e não o inciso II do artigo 530 do RIR/99, como descrito nos autos de infração. Para melhor compreensão transcrevo tal dispositivo legal.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA
Impresso em 17/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art.530.O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I- 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;

II-a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a)identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b)determinar o lucro real;

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;

...

Na ementa da decisão recorrida consta o seguinte:

LUCRO ARBITRADO. APLICAÇÃO. O contribuinte que deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou deixar de apresentar o Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária, quando optar pelo lucro presumido e não mantiver escrituração contábil regular, deve ser tributado pelo Lucro Arbitrado.

Como se vê, tal fundamentação é a prevista no inciso III do artigo 530 acima transcrito, mas a motivação para o arbitramento do lucro adotado pelos autuantes é a constante no inciso II, acima explicitado.

Com efeito, não cabe a autoridade julgadora alterar os fundamentos da autuação para aperfeiçoar o lançamento tributário.

Vale ressaltar que, a desclassificação de escrita, para fins de arbitramento do lucro, somente pode ocorrer na impossibilidade de apuração do lucro real da empresa.

Para fins de apuração das bases de cálculos constantes nos autos de infração, os autuantes elaboraram as seguintes planilhas em relação ao ano calendário de 2010:

Planilha 03 - Receitas não declaradas AC 2010 – Relação com nº e valor das Notas Fiscais de Saídas, no 1º e 2º Trimestre de 2010;

Planilha 05 - Levantamento das entradas/saídas no estoque (pneus) com base nas Dls E NFs DE saída AC 2010

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA
Impresso em 17/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Planilha 06 - Total do estoque final (ac 2010) x preço médio para cálculo da receita omitida em 31/12/2010 no valor de R$ 1.231.912,25, por revenda de mercadorias sem emissão da(s)respectiva(s) nota(s) fiscal(is).

O Relatório Fiscal esclarece que a planilha 06 demonstra a omissão de receita consubstanciada na omissão de vendas com base no levantamento do estoque de pneumáticos resultante do cotejo entre as informações destacadas nas Declarações de importação e notas fiscais da saída.

Apesar das irregularidades apontadas nos mencionados livros fiscais (Livro Registro de Entrada, Livro de Inventário e Livro Registro de Saídas) considero-as insuficientes para desclassificar a escrituração e tornar impossível a apuração do lucro real da empresa, pois, diante dos demais elementos probantes (notas fiscais, declarações de importação, levantamento dos estoques inicial e final em 31/12/2010 e planilhas elaboradas pelos autuantes) tornou-se possível ao Fisco apurar a matéria tributável/receita omitida. A autoridade não descreve qual a imprestabilidade dos livros contábeis.

Nesse diapasão, o artigo 288 do Decreto 3000/99 (Regulamento do Imposto de Renda) assim dispõe

> *Art.288.Verificada omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão (Lei n º 9.249, de 1995, art. 24).*

Giz-se, a verificação de documentos apresentados pelo contribuinte que permitem ao Auditor-Fiscal apurar as receitas omitidas com a prova das notas fiscais emitidas e DIs que também permitem o levantamento dos estoques e a constatação da revenda de mercadorias sem emissão da(s)respectiva(s) nota(s) fiscal não impossibilitam a apuração das bases de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

A constatação de notas fiscais de entrada e saída não escrituradas ou com "erros e falhas" nos livros fiscais (Livro Registro de Entrada, Livro de Inventário e Livro Registro de Saídas) servem para demonstrar a existência da omissão de receitas mas não necessariamente servem de fundamento para a desclassificação da escrita tornando-a imprestável para a apuração do lucro real e conseqüente arbitramento do lucro.

Nos moldes da autuação, toda omissão de receita, não escriturada, seria motivo para o arbitramento do lucro o que não se admite em respeito às hipóteses definidas em lei como causa para o arbitramento do lucro (RIR/99, art. 530).

Destarte, afastado o arbitramento do lucro pelas razões acima, caem por terra os tributos exigidos com a base de cálculo arbitrada, ainda que configurada a omissão da receita constatada pelo Fisco.

Pelas razões acima, entendo que não podem prosperar os lançamentos que tenham por base o lucro arbitrado, no caso dos presentes autos, o IRPJ e a CSLL.

Quanto à CSLL, decorrendo a exigência das contribuições do mesmo fato que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão proferida para o imposto de renda, na medida em que não presentes elementos de prova a ensejar conclusão diversa

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA
Impresso em 17/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

De outra banda, mas preservando a coerência com o decidido no presente voto, entendo que não há reparo quanto aos lançamentos do PIS e da Cofins, em questão, pois, apesar da origem em matéria fática apurada na exigência principal, em que a fiscalização lançou crédito tributário do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, as bases de cálculos mensais relativas aos meses de janeiro, março, abril, maio e dezembro de 2010, das mencionadas contribuições (PIS e Cofins) não são o lucro arbitrado trimestral, e sim, os valores das receitas mensais omitidas, discriminadas nos autos de infração e planilhas 03, 05 e 06 anexas ao Relatório Fiscal que fazem parte integrante dos autos de infração. Portanto, não há fundamento para afastar as contribuições do PIS e da Cofins.

Diante do exposto, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para:

a) exonerar as exigências relativas ao ano calendário de 2009 porque não lançadas com base no Simples Nacional, bem como o IRPJ e a CSLL relativos ao ano calendário de 2010 porque lançados com base no lucro arbitrado; e

b) manter o PIS e a Cofins em relação ao ano calendário de 2010.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 16/02/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA
Impresso em 17/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA