



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

Processo n° 10280.720554/2008-47
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° **1802-002.054 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 12 de março de 2014
Matéria COFINS
Recorrente TARGINO & AMARAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2003

PRAZO PREVISTO NO ART. 24 DA LEI Nº 11.457/2007. PRECLUSÃO EM DESFAVOR DO FISCO. INOCORRÊNCIA.

O art. 24 da Lei 11.457/2007, ao fixar o prazo de 360 dias para que sejam proferidas as decisões administrativas, não introduziu nova norma de extinção de crédito tributário pelas vias da decadência, até porque essa matéria demandaria ser tratada por Lei Complementar (art. 146, III, “b”, da Constituição Brasileira). Trata-se de prazo impróprio, pelo menos no que diz respeito ao desenrolar do processo administrativo fiscal, porque a lei não estabeleceu nenhuma sanção administrativa específica quando constatado o seu descumprimento, muito menos uma sanção que pudesse influenciar o destino de crédito tributário em litígio, que configura direito público indisponível. Por meio da Portaria 52, de 21/12/2010, o CARF divulgou e consolidou a súmula nº 11, para deixar claro que a prescrição intercorrente não se aplica ao processo administrativo fiscal.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA

Não restou caracterizado nenhum fato ou circunstância que pudesse macular a autuação com o vício da nulidade, especialmente os previstos no art. 59 do Decreto 70.235/1972 - PAF, quais sejam, lançamento realizado por pessoa incompetente ou cerceamento do direito de defesa.

OMISSÃO DE RECEITAS. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Havendo omissão de receitas na DIPJ, e constatado que essa infração implicou em efetiva insuficiência no recolhimento da COFINS, deve ser mantida a exigência dos valores ainda não recolhidos.

Processo nº 10280.720554/2008-47
Acórdão n.º **1802-002.054**

S1-TE02
Fl. 3

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

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

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém/PA, que manteve parcialmente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa da Jurídica – IRPJ, à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, conforme autos de infração de fls. 73 a 105, nos valores de R\$ 152.377,74, R\$ 37.226,51, R\$ 171.815,54 e R\$ 92.946,27, respectivamente, incluindo-se nesses montantes a multa de 75% e os juros moratórios.

Em sua decisão, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém/PA cancelou as exigências de IRPJ, CSLL e PIS, remanescendo como objeto de litígio nessa fase recursal apenas a exigência a título de COFINS.

Os fatos que antecederam o presente recurso estão assim descritos no relatório da decisão recorrida, Acórdão nº 01-23.961, às fls. 1.173 a 1.183:

Versa o presente processo sobre o(s) Auto(s) de Infração de fls. 73-105, relativo(s) ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ, Contribuição para o Programa de Integração Social-PIS, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido-CSLL, ano(s) calendário 2003, com crédito total apurado no valor de R\$ 454.366,06, incluindo o principal, a multa de ofício e os juros de mora, atualizados até 29/08/2008.

De acordo com os fatos narrados pela autoridade lançadora, o sujeito passivo incorreu na(s) seguinte(s) infração(ões): Omissão de receitas de revenda de mercadorias.

O lucro do contribuinte foi arbitrado por ser imprestável para apuração do lucro real. Do que resultou uma nova apuração do IRPJ e CSLL sobre a receita declarada.

Para fundamentar a exação, a autoridade lançadora asseverou que (fl. 75):

Receita da atividade registrada no Livro de Saídas e no Livro Apuração do ICMS, confirmada com conferência, por amostragem, nas Notas Fiscais, contra uma Receita lançada na Escrita Contábil, conforme se verifica os Livros Diário e Razão, que serviram de base na apuração do Lucro Real lançado na DIPJ, no montante de R\$1.571.707,97.

Por outro lado temos as Compras registradas no Livro de Entradas totalizam R\$4.513.943,71, tendo sido registradas Compras na contabilidade, a débito da conta

252.807,47 e a débito da conta 3.2.1.01.002 - Compras no Período que totalizam R\$1.156.420,98.

Considerando que em sua escrita contábil, registrou apenas 40,57% de sua Receita efetiva, tendo também registrado 31,22% de suas Compras, fazendo com que sua Escrita Contábil não represente a verdade dos fatos, tornando-a imprestável, tendo em vista que deixou de registrar mais da metade de suas Receitas e de suas Compras, estas últimas representando a grande maioria dos seus Custos, distorcendo totalmente o Resultado do Exercício.

Desta forma sujeitando-se ao Arbitramento do Lucro, de acordo com o que preceitua o art. 47, da Lei 8.981/95; Art. 1º da Lei 9.430/96 e inciso III, Art. 530 do RIR/99.

Foram compensados, na apuração do IRPJ e da CSLL devidos, os valores dos débitos declarados em DCTF e os valores de créditos recolhidos mediante DARF (fls. 79-80 e 103-104).

Sobre a exigência principal foi aplicada a multa de ofício de 75%.

O sujeito passivo tomou ciência do lançamento em 06/10/2008 (fls. 112) e apresentou sua impugnação em 05/11/2008 (fls. 115-119, 128-134, 143-147 e 157-161), na qual alegou em síntese que:

1. Os livros fiscais e Contábeis (Livros de Entrada, Saída, Apuração de ICMS, Diário e Razão) estavam dentro dos parâmetros de legalidade e devidamente registrados, conforme preceitua o art. 1.181 do Código Civil/02. Dessa forma, o lançamento é nulo pelo fato da Autoridade Lançadora se equivocar ao afirmar que os mesmos livros estavam em desacordo com a legislação;

2. Carece de verdade os argumentos da fiscalização no sentido que os Livros de Saída, Apuração de ICMS, Entradas e Inventário não estavam assinados pelo Contador e o representante legal da empresa, pois a autenticação destes livros já ensejava a existência das assinaturas;

3. Não houve tentativa de sonegação por parte de recorrente, mas, sim, mero erro de preenchimento das declarações (DIPJ, DCTF e DICON);

4. O arbitramento do lucro é insubsistente porque a Autoridade Lançadora não solicitou os documentos de despesa para acompanhar o Livro Diário, tendo levado em consideração somente os livros fiscais na comparação com a DIPJ, que, por sua vez, não havia sido retificada;

5. O recolhimento do PIS supera o valor do débito da

créditos de PIS devem ser automaticamente compensados com os débitos da COFINS, conforme prevê as IN SRF 210/2002, 320/2003, 460/2004 e 600/2005;

6. O arbitramento não tem caráter punitivo, devendo ser usado somente quando esgotados os meios para resolução quanto ao débito fiscal;

7. O arbitramento não constitui uma modalidade de lançamento, mas uma técnica, um critério substitutivo que a legislação permite, excepcionalmente, quando o contribuinte não cumpre com seus deveres de manter a contabilidade em ordem e em dia e de apresentar as declarações obrigatórias por lei;

8. Cumpriu sua obrigação perante os órgãos fiscalizadores, porém, por um lapso, as informações pertinentes à DIRPJ, DCTF e DACON, foram lançadas erroneamente;

9. Pela análise dos Livros Diário e Razão, pode-se verificar que os Balanços foram levantados ao final de cada trimestre, e que o Lucro Real foi apurado a partir do lucro efetivo da pessoa jurídica, ou seja, do resultado das receitas, ganhos e rendimentos auferidos, deduzidos dos custos, das despesas e das perdas, demonstrados através da escrita contábil;

Foi ainda apresentada, em 19/03/2009, uma peça denominada "Impugnação Complementar" (fls. 201-215), fundamentada no art. 38 da Lei nº 9.784/99, que também visa a nulidade do lançamento.

Foram também anexadas aos autos, em 18/06/2007, cópias dos seguintes livros:

- LIVRO DE REGISTRO DE APURAÇÃO LUCRO REAL - ANO 2003;*
- LIVRO DE REGISTRO DE APURAÇÃO ICMS Nº DE ORDEM 03 - ANO 2003;*
- LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS Nº DE ORDEM 02 - ANO 2003;*
- LIVRO DE REGISTRO DE SAÍDAS Nº DE ORDEM 02 - ANO 2003;*
- LIVRO DIÁRIO EXERCÍCIO 2003;*
- LIVRO RAZÃO EXERCÍCIO 2003.*

Como mencionado, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém/PA manteve apenas a exigência a título de COFINS, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

Ementa:

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

Ementa:

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ATO VINCULADO. O arbitramento do lucro do contribuinte, nas hipóteses de que fala o art. 47 da Lei nº 8.981/95, é ato vinculado da administração tributária.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. IMPROCEDÊNCIA. É improcedente o arbitramento do lucro, cujos pressupostos fáticos não restem comprovados pela Autoridade Lançadora.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003

Ementa:

CSLL. Aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido o que foi decidido para o IRPJ dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

Ementa:

ERRO NO FATO GERADOR.. NULIDADE. O vício na determinação da forma de apuração da base de cálculo do tributo importa em erro na delimitação do aspecto material do fato gerador e, conseqüentemente, do cálculo do montante devido, maculando de nulidade o lançamento.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2003

Ementa:

COMPENSAÇÃO. A partir da edição da Medida Provisória 66/2002, a Declaração de Compensação, apresenta pelo sujeito passivo, passou a ser o instrumento apropriado para a efetivação da compensação tributária, inclusive entre tributos de mesma espécie.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformada com essa decisão, da qual foi considerada cientificada em 24/03/2012 (quinze dias contados a partir da postagem da comunicação), a Contribuinte apresentou em 20/03/2012 o recurso voluntário de fls. 1.197 a 1.204, com os argumentos descritos abaixo:

PRECLUSÃO

- a Recorrente protocolou em 05/11/2008 sua impugnação, e ela somente foi julgada em 12/01/2012, ultrapassando os 360 dias previstos no artigo 24 da Lei 11.457/2007;
- a inclusão do inciso LXXVIII ao artigo 5º da Constituição da República recolocou o problema da efetividade do processo no centro das discussões;
- a garantia a um processo administrativo e judicial com razoável duração e com meios que assegurem a celeridade de sua tramitação foi elevada ao patamar de um princípio jurídico constitucionalmente positivado;
- o atendimento à garantia de uma “razoável duração” do processo administrativo fiscal jamais poderá colidir com o artigo 24 da Lei 11.457/2007;

DO DIREITO

- a Recorrente espontaneamente apresentou ao Auditor Fiscal no dia 21 de novembro de 2007 as Notas Fiscais de Saídas e em 18 de junho de 2007 apresentou os livros solicitados, acrescentando os Livros Diário e Razão, livros não solicitados pelo Auditor Fiscal que iniciou a fiscalização sem saber o regime contábil que a Recorrente estava enquadrada;
- o Auditor Fiscal em seu relatório de fiscalização demonstrou que não analisou os lançamentos contábeis escriturados nos Livros Diário e Razão, vez que não relacionou como fiscalizado esses livros, já que relacionou apenas como fiscalizados os livros solicitados. Com isso, podemos perceber que os lançamentos escriturados no Livro Diário não foram analisados;
- o Auditor Fiscal foi infeliz em sua análise quando escolheu o livro de apuração de ICMS como base de cálculo para identificar a receita da Recorrente. Esse livro não é obrigatório nem na legislação Estadual, nem na legislação Federal;
- o Auditor desprezou os lançamentos escriturados no livro Diário e os DARF que identificam os recolhimentos da COFINS;

- não poderia o Auditor Fiscal arbitrar o lucro, visto que a contabilidade apresentada não estava imprestável para aplicação do lucro arbitrado. A Recorrente demonstrou através das notas fiscais que não omitiu receita, recolheu os impostos pelas emissões das notas fiscais cujos valores foram efetivamente recebidos;

VÍCIOS FORMAIS NA APRESENTAÇÃO DOS TERMOS

- é importante ressaltar que a recorrente recebeu apenas dois MPF, um no dia 13/04/2007 e outro no dia 01/06/2007. Presume a Recorrente que os Termos de Intimações assinados pelo sócio gerente no dia 16/09/2008 serviram para dar legalidade ao procedimento do Auditor Fiscal, já que seu trabalho havia sido atingido pelo instituto da preclusão e presume a Impugnante que o procedimento do Auditor Fiscal deu causa à litigância de má fé, ou para tirar proveito do procedimento, quando exigiu que o sócio gerente assinasse os três termos de intimação no mesmo dia, ou seja, 16/09/2008, como podem ser comprovados;

- o Auditor Fiscal sem nenhum esforço tomou como base para constituir o crédito tributário o Livro de Registro de Apuração de ICMS, livro não obrigatório, já que os livros obrigatórios são o Diário e Razão;

- o Auditor fiscal optou pelo regime extremado do Arbitramento, sem antes analisar todos os elementos que deram causa ao resultado do exercício. Prestigiou o Auditor Fiscal o Lucro Arbitrado, sem antes aplicar o artigo 142 do Código Tributário Nacional, vez que todos os livros contábeis foram escriturados;

- nenhuma garantia jurídica aconteceu no procedimento do Auditor Fiscal, já que não tomou como base os Livros Diário e Razão onde constam todas as operações da Recorrente, uma vez que esses livros são os espelhos da contabilidade e deram forma à apuração do Lucro Líquido;

- a Recorrente estava obrigada a exibir somente os Livros obrigatórios, constantes das leis e regulamentos, e respectivos documentos. No presente caso, a Recorrente apresentou os livros Diário e Razão, não solicitados pelo Auditor Fiscal;

DO NÃO CABIMENTO DO ARBITRAMENTO DE LUCRO

- a legislação tributária relaciona, de forma taxativa, as hipóteses em que a Autoridade Administrativa pode desconsiderar a grandeza oferecida à tributação pelo Contribuinte - Lucro Líquido - e passa a mensurar este mesmo lucro pelo método de arbitramento, com valores diferentes do apontado pelo Contribuinte;

- o acórdão nº 10189.595 do antigo Primeiro Conselho de Contribuinte demonstra que o arbitramento do lucro deve ocorrer somente em casos extremos, e também que devem ser cumpridos os quatro mandamentos de ordem material, para dar validade à conduta do agente fiscal;

DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

- é nulo o auto de infração que ora se hostiliza, em face da sua manifesta impropriedade, especialmente por inexistência de justa causa para a sua lavratura contra a Recorrente, por inocorrência de qualquer ilicitude, muito menos a citada na peça acusatória;

- como a Recorrente estava com sua escrita contábil regular, não poderia ser autuada pelo lucro arbitrado, já que os lançamentos contábeis estavam escriturados na forma das normas contábeis;

- a omissão de receitas, quando a sua prova não estiver estabelecida na legislação fiscal, como é o caso, não pode prevalecer, quando os livros contábeis, Diário e Razão, não foram analisados. O Auditor Fiscal faltou com a verdade, quando alega que confrontou as Notas Fiscais. Isso não aconteceu, já que nem todas as Notas Fiscais estão lançadas no Livro Registro de Saídas de Mercadorias, haja vista que o Livro obrigatório Diário contém todas as Notas Fiscais lançadas;

- a decisão foi omissa quanto às alegações da Recorrente, quando não se pronunciou a respeito da análise dos lançamentos das receitas contábeis. A decisão foi omissa, já que não comparou os lançamentos das receitas escrituradas no Livro Diário com os DARF recolhidos, para saber sobre qual receita a Recorrente recolheu a COFINS; e calculou o imposto com base na diferença entre as soma do Livro de Registro de Apuração de ICMS, livro não obrigatório, com as receitas declaradas na DIRPJ, sem apresentar nos autos a declaração;

- o Auditor Fiscal apresenta um valor de compra de mercadoria, porém, não apresenta mensalmente esses valores, fica apenas em números;

- o arbitramento foi com base nos lançamentos em livro não obrigatório, onde houve erro de escrituração, e como não prevaleceu o arbitramento na decisão da Delegacia de Julgamento, não pode prevalecer a forma de apuração da COFINS, visto que os outros impostos IRPJ, PIS e CSLL não prevaleceram, não podendo assim, ser mantida na forma como foi o arbitramento dos cálculos da COFINS;

- a escrituração do livro Diário por partidas mensais, combinado com a escrituração do livro Caixa auxiliar, por onde passaram todos os pagamentos e recebimentos de forma diária, não permitem o arbitramento do lucro, conforme demonstrado através da jurisprudência administrativa.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a Contribuinte questiona nessa fase recursal a exigência de COFINS apurada com base em omissão de receita verificada em relação aos períodos de apuração do ano-calendário de 2003.

Inicialmente o lançamento abrangia os tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Por considerar a escrituração imprestável para a determinação do Lucro Real (RIR/1999, art. 530, II, “b”), a Fiscalização realizou o arbitramento do lucro, e por isso fez incidir o cálculo do IRPJ e da CSLL não apenas sobre a receita omitida, mas também sobre a receita declarada (não omitida), deduzindo do total apurado com base no arbitramento os valores de IRPJ e CSLL pagos ou declarados em DCTF.

O lançamento de PIS e COFINS abrangeu somente a receita omitida, e foi realizado de acordo o regime cumulativo.

A Delegacia de Julgamento considerou incorreto o arbitramento do lucro, por entender que não estavam presentes os pressupostos para sua realização, nos seguintes termos:

[...]

Ocorre que não restou comprovada a imprestabilidade da escritura para apuração do lucro real. É que, muito embora a recorrente tenha omitido mais da metade de suas receitas e compras, a Autoridade Lançadora possuía a quantificação dessas mesmas informações nos Livros de Entrada e Saída, o que possibilitava a apuração do resultado do exercício e, por conseguinte, do lucro real. Veja-se trechos relatados pela própria Autoridade Lançadora no Auto de Infração:

Receita da atividade registrada no Livro de Saídas e no Livro Apuração do ICMS, confirmada com conferência, por amostragem, nas Notas Fiscais, contra uma Receita lançada na Escrita Contábil, conforme se verifica os Livros Diário e Razão, que serviram de base na apuração do Lucro Real lançado na DIPJ, no montante de R\$1.571.707,97.

Por outro lado temos as Compras registradas no Livro de Entradas totalizam R\$4.513.943,71 [...].

A descaracterização da motivação do ato administrativo vinculado macula de nulidade seus efeitos. Nesse passo, declara-

se a ilegalidade do arbitramento do lucro por não restarem comprovados seus pressupostos fáticos.

Via de consequência, foram canceladas as exigências de IRPJ e CSLL, e também a de PIS, pela razão abaixo:

Também resta maculado de nulidade o lançamento do PIS, pois submetido à forma de apuração cumulativa (fls. 86-87), em virtude do arbitramento do lucro (art. 8º, II, Lei 10.637/02), quando a forma ordinária é o regime não cumulativo (Lei 10.637/02).

Remanesceu, portanto, em litígio nessa fase recursal apenas a exigência de COFINS sobre as receitas omitidas no ano-calendário de 2003.

PRECLUSÃO

Quanto ao tempo decorrido entre a apresentação de impugnação e a decisão de primeira instância administrativa, e as considerações da Recorrente sobre o art. 24 da Lei 11.457/2007, que fixou um prazo de 360 dias para que sejam proferidas as decisões administrativas, cabe esclarecer que esse dispositivo não tem o escopo de promover a extinção ou caducidade do crédito tributário, como pretende a Recorrente.

Primeiro, porque este tipo de consequência envolveria matéria a ser tratada por Lei Complementar, conforme art. 146, III, 'b', da Constituição Brasileira.

Além disso, vale registrar que o art. 24 da Lei 11.457/2007 não está inserido nem mesmo no capítulo III da referida lei, que trata do Processo Administrativo Fiscal, mas sim no capítulo II, que trata da atuação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no contexto dos procedimentos para a cobrança dos créditos inscritos em dívida ativa da União.

Trata-se do chamado prazo impróprio, pelo menos no que diz respeito ao desenrolar do processo administrativo fiscal, porque a lei não estabeleceu nenhuma sanção administrativa específica quando constatado o seu descumprimento, muito menos uma sanção que pudesse influenciar o destino de crédito tributário em litígio, que configura direito público indisponível.

O CARF inclusive, por meio da Portaria 52, de 21/12/2010, divulgou e consolidou a súmula nº 11 para deixar claro que a prescrição intercorrente não se aplica ao processo administrativo fiscal:

Súmula CARF nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Também não há qualquer problema de preclusão em razão das datas de ciência do MPF e dos termos de intimação fiscal.

Durante a fase de auditoria, a dilação entre os termos de fiscalização pode implicar na reaquisição da espontaneidade pelo sujeito passivo, conforme estabelecido nos §§ 1º e 2º do art. 7º do Decreto 70.235/1972 (PAF).

Se isso ocorrer, o contribuinte fiscalizado pode sanar irregularidades e recolher os respectivos tributos de modo espontâneo, apenas acrescidos dos acréscimos

moratórios. Contudo, não havendo recolhimento espontâneo, os tributos posteriormente apurados pela Fiscalização são exigidos com a multa de ofício 75%, mais juros de mora.

A questão dos prazos entre os termos fiscais tem sua relevância restrita a essa seara da fruição de reaquisição de espontaneidade, e não traz nenhuma repercussão para estes autos, já que a Contribuinte não reconheceu o cometimento da infração que lhe foi imputada, e nem realizou qualquer recolhimento para sanar a irregularidade.

NULIDADE

Conforme já decidido pela Delegacia de Julgamento, não há realmente nenhum fato ou circunstância que poderia macular a autuação com o vício da nulidade, especialmente os previstos no art. 59 do Decreto 70.235/1972 – PAF, quais sejam, lançamento realizado por pessoa incompetente ou cerceamento do direito de defesa.

No caso concreto, a Contribuinte teve a ciência de todos os documentos que compõe o processo, e neles estão claramente descritos os fatos que motivaram o lançamento e as infrações que lhe foram imputadas, bem como as disposições legais infringidas.

Além disso, os aspectos abordados na peça de impugnação como ensejadores de nulidade foram devidamente tratados pela DRJ no exame de mérito.

Nessa fase recursal, a Contribuinte também alega que a decisão de primeira instância administrativa foi omissa, por não ter tratado da análise dos lançamentos das receitas contábeis; por não ter comparado os lançamentos das receitas escrituradas no Livro Diário com os DARF recolhidos, para saber qual receita correspondia aos recolhimentos de COFINS; e por ter mantido o cálculo do tributo com base na diferença entre o livro de apuração de ICMS e as receitas declaradas na DIPJ.

O ponto relativo à infração imputada à Contribuinte (omissão de receita) foi tratado em tópico específico pela Delegacia de Julgamento, conforme trecho descrito a seguir, de modo que não constato nenhuma omissão a esse respeito, causadora de nulidade:

DA OMISSÃO DE RECEITA

No que tange à omissão de receita, a recorrente alega que não houve tentativa de sonegação por parte de recorrente, mas, sim, erro de preenchimento das declarações (DIPJ, DCTF e DACON).

Primeiramente, há de se falar, que não foi imputada à recorrente a conduta de sonegação fiscal que se constitui crime contra a ordem tributária. À recorrente foi imputada a conduta de insuficiência de recolhimento de tributos, decorrente da suposta omissão de receita e do arbitramento do lucro.

Ora, a omissão de receita na contabilidade, assim como a omissão de receita nas declarações, constituem-se insuficiência de recolhimento de tributos na medida que o contribuinte não leva à exação a receita omitida.

De efeito, independentemente de haver a omissão de receita na contabilidade, a exação só será indevida se houver

comprovação, por parte do contribuinte, de que a receita omitida nas declarações foi levada à exação, mediante o pagamento ou confissão dos débitos incidentes sobre a receita omitida.

No caso concreto, a recorrente alega que apenas deixou de omitir a receita nas declarações, todavia não demonstra que a tenha levado à exação. Pelo que a infração permanece procedente.

A insatisfação da Contribuinte está mais relacionada à conclusão da referida decisão, vinculada portanto ao seu mérito, assunto que será abordado no tópico seguinte.

DOS DEMAIS ASPECTOS ABORDADOS NO RECURSO

Nessa fase recursal, a Contribuinte argumenta que a auditoria fiscal deveria ter se baseado nos livros Diário e Razão, e não nos livros de ICMS, e que de acordo com aqueles livros não teria havido omissão de receitas e nem falta de recolhimento de tributos.

Ao tratar da questão dos livros, a Contribuinte retoma várias vezes o problema do arbitramento, que já foi superado na decisão de primeira instância administrativa, com o conseqüente cancelamento dos autos de infração de IRPJ, CSLL e PIS.

Cabe, então, esclarecer que o afastamento do arbitramento dos lucros em nada afeta a exigência de COFINS.

Diferentemente do PIS, ainda não havia sido implementada a não-cumulatividade para a COFINS no ano-calendário de 2003, pelo que a mudança no regime de apuração do lucro (de arbitrado para real) não traz qualquer implicação para a apuração desta contribuição.

O Relatório de Fiscalização, às fls. 69 a 72, traz as seguintes informações sobre o procedimento de auditoria fiscal:

[...]

II. PROCEDIMENTOS FORMAIS

1. O fiscalizado foi cientificado do Termo de Início de Fiscalização em 13 de abril de 2007, sendo intimado a apresentar os livros fiscais e contábeis e documentos, referentes ao ano calendário 2003, abaixo relacionados:

- Livros Diário e Razão (Lucro Real)
- Livro Registro de Entradas
- Livro Registro de Saídas
- Livro Registro de Apuração do ICMS
- Livro Registro de Apuração do Lucro Real (LALUR)
- Contrato/Estatuto Social e suas alterações
- Registro de Inventário

2. Transcorrido o prazo, o contribuinte, apresentou parte dos documentos, ensejando a emissão de um novo termo para solicitar que o fiscalizado apresentasse todos os documentos e

comprovantes já solicitados através do Termo de Início de Fiscalização, cuja ciência ocorreu em 13 de abril de 2007;

3. Em 18/04/2007, visando a perfeita execução da Ação Fiscal, ora em desenvolvimento, no intuito de apurar o cometimento, de infração à legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, fiscalizada, e em prestígio ao princípio da verdade material, encaminhamos Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo em nome dos Fornecedores: SAKURA NAKAYA ALIMENTOS LTDA., CNPJ Nº 61.070.694/0001-28; DANONE LTDA., CNPJ Nº 23.643.315/0019-81; AJINOMOTO INTERAMERICANA INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA., CNPJ Nº 46.377.636/0002-34, sendo solicitado a estes que apresentasse: as Notas Fiscais ou outros documentos, tais como, duplicatas, ordem bancária, cheques e extratos bancários, que comprovassem os efetivos pagamentos realizados no período de 01/01/2003 a 31/12/2003, pela Pessoa Jurídica, objeto desta Ação Fiscal;

4. Em resposta aos Termos, as Pessoas Jurídicas, fornecedoras, apresentaram Notas Fiscais Faturas, cobranças vinculadas, contas correntes, bem como planilhas contendo: nº das NF, data de emissão, vencimento, parcelas recebidas e data do recebimento;

5. Em 04/06/2007, a empresa tomou ciência do Termo de Ciência e de Continuação de Ação Fiscal nº 0001, dando continuidade ao Procedimento Fiscal;

6. Em 31/07/2007, emitimos o Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal nº 0002, tendo o contribuinte tomado ciência através de Aviso de Recebimento em 02/08/2008;

7. Em 17/10/2007, a empresa tomou ciência do Termo de Intimação, solicitando a apresentação do Livro Caixa ou Diário e Razão (Lucro Presumido);

8. Em 19/10/2007, a empresa tomou ciência do Termo de Intimação, solicitando a apresentação do Livro Registro de Inventário - ano-calendário de 2003;

9. Em 05/11/2007, a empresa tomou ciência do Termo de Intimação, solicitando a apresentação das Notas Fiscais emitidas durante o ano-calendário de 2003 e encaminhando Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF;

10. Em 22/02/2008, a empresa tomou ciência do Termo de Intimação, para apresentar os Livros de Saída e de Apuração do I.C.M.S., referentes ao ano-calendário de 2003, devidamente assinados pelo Contador e pelo seu Representante Legal, pois os mesmos foram entregues a esta Fiscalização sem as devidas assinaturas;

11. Em 18/04/2008, a empresa tomou ciência do Termo de Intimação, para apresentar o Livro de Entrada, referente ao ano-calendário de 2003, devidamente assinado pelo Contador e

pelos seus Representantes Legais, pois o mesmo foi entregue a esta Fiscalização sem as devidas assinaturas;

12. Em 16/06/2008, a empresa tomou ciência do Termo de Intimação, para apresentar o Livro de Inventário, referente ao ano-calendário de 2003, devidamente assinado pelo Contador e pelo seu Representante Legal, pois o mesmo foi entregue a esta Fiscalização sem as devidas assinaturas;

13. Atendendo aos Termos, a empresa apresentou os Livros: Diário e Razão, Registro de Entradas (assinado), Registro de Saídas (assinado), Registro de Apuração do ICMS (assinado), LALUR e Contrato Social.

III. ANÁLISE E DESCRIÇÃO DOS FATOS

O contribuinte que tem como atividade o comércio atacadista e varejista de produtos alimentícios em geral, no ano-calendário de 2003, sob procedimento fiscal, apresentou Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, na forma do Lucro Real, tendo apresentado as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF do período.

A análise teve por base: Os Livros Fiscais (Registro de Apuração do ICMS e Registro de Saídas), a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, do ano-calendário de 2003 e as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF. Analisando os documentos apresentados, detectamos que o contribuinte emitiu Notas Fiscais de Saída, bem como escriturou o Livro de Registro de Saídas e Livro de Apuração do ICMS, mas apresentou Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - apuração pelo Lucro Real, uma **Receita Bruta de R\$-1.571.707,97** (um milhão, quinhentos e setenta e um mil, setecentos e sete reais e noventa e sete centavos), e registrou no **Livro de Apuração de ICMS receitas de venda de mercadorias no valor de R\$-3.873.923,47** (três milhões, oitocentos e setenta e três mil, novecentos e vinte e três reais e quarenta e sete centavos), conforme Planilha abaixo:

LIVRO DE APURAÇÃO DO ICMS (A)				DIPJ (B)	OMISSÃO (C=A - B)
1º TRIM/2003	5.102	6.102	SOMA		
JANEIRO	429.945,81	4.260,36	434.206,17	139.247,33	294.958,84
FEVEREIRO	390.758,75	0	390.758,75	122.951,00	267.807,75
MARÇO	313.325,09	8.993,65	322.318,74	135.268,33	187.050,41
SOMA	1.139.131,65	19.356,01	1.147.283,66	397.466,66	749.817,00
2º TRIM/2003	5.102	6.102	SOMA		
ABRIL	305.453,80	2.879,03	308.332,83	142.590,00	165.742,83
MAIO	384.532,27	1.861,44	386.393,71	98.212,66	288.181,05
JUNHO	288.312,00	11.638,73	299.950,73	147.066,33	152.884,40

SOMA	983.400,07	22.481,20	994.677,27	387.868,99	606.808,28
3º TRIM/2003	5.102	6.102	SOMA		
JULHO	272.052,86	7.754,54	279.807,40	113.725,66	166.081,74
AGOSTO	152.266,05	3.597,85	155.863,90	105.823,33	50.040,57
SETEMBRO	261.520,06	6.343,28	267.863,34	169.610,00	98.253,34
SOMA	690.940,97	23.797,67	703.534,64	389.158,99	314.375,65
4º TRIM/2003	5.102	6.102	SOMA		
OUTUBRO	280.045,88	8.746,09	288.791,97	138.233,00	150.558,97
NOVEMBRO	337.932,50	6.196,28	344.128,78	128.901,00	215.227,78
DEZEMBRO	383.932,31	11.574,84	395.507,15	130.079,33	265.427,82
SOMA	1.007.012,69	32.619,21	1.028.427,90	397.213,33	631.214,57
TOTAL GERAL	3.820.485,38	98.254,09	3.873.923,47	1.571.707,97	2.302.215,50

CÓDIGO FISCAL: 5.102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros.

CÓDIGO FISCAL: 6.102 - Venda de Mercadoria adquirida ou recebida de terceiros

As diferenças entre as vendas registradas nos Livros de ICMS e a receita bruta informada na DIPJ estão discriminadas mensalmente na planilha acima. No ano, a diferença entre estes registros corresponde a R\$ 2.302.215,50.

Compulsando os autos, às fls. 1.022 e 1.023, constata-se que os valores registrados no livro Razão, na conta 3.1.1.01.003-VENDAS DE MERCADORIAS coincidem com os registrados no Livro de Apuração de ICMS, e que esses valores também serviram para os lançamentos contábeis a título de provisões de COFINS na conta 3.1.2.01.004-COFINS, o que, em princípio, poderia caracterizar que não teria havido insuficiência no recolhimento dessa contribuição, conforme alega a Recorrente.

Ocorre que, apesar de o livro Razão indicar corretamente os valores mensais de receita e as provisões de COFINS, a Contribuinte informou em sua DIPJ valores menores, tanto a título de “Receita de Revenda de Mercadorias”, quanto a título de “COFINS APURADA” e “COFINS A PAGAR” (fls. 59 a 64).

Estes valores menores (constantes da DIPJ) também foram informados em DCTF (fls. 107 e 108), e coincidem com os valores recolhidos pela Contribuinte, conforme os DARF de fls. 770 a 779, e os comprovantes de arrecadação apresentados juntamente com o recurso voluntário, às fls. 1205 a 1215.

Resta evidente, portanto, que houve omissão de receitas na DIPJ, e que esta infração gerou efetivamente insuficiência no recolhimento da COFINS, pelo que deve ser mantida a sua exigência.

Diante do exposto, rejeito as preliminares de preclusão e de nulidade e, no mérito, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Processo nº 10280.720554/2008-47
Acórdão n.º **1802-002.054**

S1-TE02
Fl. 18

CÓPIA