



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10410.720934/2016-69
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.851 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 12 de novembro de 2021
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
LIMPEL LIMPEZA URBANA LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA ENTRE OS ACÓRDÃO COMPARADOS. NÃO CONHECIMENTO.

A ausência de similitude fático-jurídica entre os acórdãos confrontados (*recorrido* e *paradigmas*) impede a caracterização da alegada divergência jurisprudencial, ensejando, assim, o não conhecimento recursal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer dos Recursos Especiais. Votou pelas conclusões, quanto ao recurso do Contribuinte, a conselheira Livia De Carli Germano.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício).

Relatório

Tratam-se de recursos especiais (fls. 2.099/2.112 e 2.129/2.152) interpostos, respectivamente, pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (“PGFN”) e pelo contribuinte em face do Acórdão nº **1201-002.700** (fls. 2.075/2.097), no qual o Colegiado *a quo*, por maioria de votos, deu parcial provimento ao recurso voluntário, reconhecendo a nulidade material da cobrança do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).

Transcreve-se a seguir a ementa do julgado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2011

DESTRUIÇÃO OU DETERIORAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS

Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de 48 horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição: obrigações não cumpridas pelo contribuinte para legitimar suas alegações.

ESCRITURAÇÃO EM LIVROS. NECESSÁRIA LEGITIMAÇÃO POR DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA.

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados somente se comprovados por documentos hábeis e idôneos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Exercício: 2011

LUCRO REAL. GLOSA DE DESPESAS E CUSTOS ESPECÍFICOS. ESCRITURAÇÃO NÃO IMPRESTÁVEL. NÃO APLICAÇÃO DO ARBITRAMENTO.

Quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real, o lucro deve ser arbitrado para fins de cálculo do IRPJ. A glosa de despesas e custos específicos, não importando a totalidade destes, não torna imprestável a escrituração para fins de arbitramento.

CUSTOS E DESPESAS GLOSADOS. DOCUMENTAÇÃO PROBANTE

As empresas são responsáveis pela manutenção, em boa guarda e ordem, de todos os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal. Assim, não é lícito à interessada pretender eximir-se da comprovação de custos e despesas escriturados, ante a alegada ocorrência de destruição por alagamento e desabamento, mormente quando não cumpridas as exigências da legislação tributária concernente, e quando referida comprovação possa ser obtida junto aos beneficiários dos pagamentos emitentes das Notas e documentos probatórios dos serviços e produtos contratados relacionados pelo próprio contribuinte.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Exercício: 2011

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas quando não comprovada sua causa ou não identificado seu beneficiário, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto. A incidência recai sobre os pagamentos efetuados comprovados pela autoridade fiscal pelo exame da sua contabilidade.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2011

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

O pedido de diligências e perícias pode ser indeferido pelo órgão julgador quando desnecessárias para a solução da lide. A não apresentação de documentação probatória por ocasião da impugnação, de dever do próprio contribuinte, não pode ser suprida pela realização de diligência solicitada à administração tributária.

Em síntese, o litígio decorre de *Autos de Infração* (fls. 2/19) que exigem, em relação ao ano-calendário de 2011: **(i)** IRPJ e CSLL em razão da glosa de custos e despesas não comprovados; e **(ii)** IRRF, como apuração reflexa, incidente sobre os valores das despesas glosadas ante a caracterização de pagamentos sem causa.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 22/29:

(...)

03. A Ação fiscal foi centrada na análise da sua DIPJ ano calendário 2011 e outros sistemas da RFB, onde apontam vultosos montantes dos seguintes custos e despesas:

a) MATERIAL APLICADO NA PRODUÇÃO DE SERVIÇOS - custo constante na Linha 32, Ficha 04A da DIPJ ano calendário 2011, no valor de R\$ 8.855.410,74 (oito milhões oitocentos e cinquenta e cinco mil quatrocentos e dez reais e setenta e quatro centavos).

b) PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS COM PESSOA JURÍDICA – custo constante na Linha 36, Ficha 04A da DIPJ ano calendário 2011, no valor de R\$ 4.833.168,91 (quatro milhões oitocentos e trinta e três mil cento e sessenta e oito reais e noventa e um centavos).

c) OUTROS CUSTOS – custo constante na Linha 47, Ficha 04A da DIPJ ano calendário 2011 no valor de R\$ 13.549.748,36 (treze milhões quinhentos e quarenta e nove mil setecentos e quarenta e oito reais e trinta e seis centavos).

d) PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS COM PESSOAS JURÍDICAS – despesa constante na Linha 04, Ficha 05A da DIPJ ano calendário 2011, no valor de R\$ 2.210.999,75 (dois milhões duzentos e dez mil novecentos e noventa e nove reais e setenta e cinco centavos)

(...)

07. Analisando a documentação apresentada verifica-se que o contribuinte deixou de cumprir a principal exigência: a apresentação dos comprovantes dos custos e despesas elencada no item 03 deste Relatório assim como o seu efetivo pagamento.

08. O contribuinte se eximiu dessa obrigação alegando que as mesmas foram danificadas por conta do desabamento do teto do local onde eram guardados em decorrência de fortes chuvas, conforme o Boletim de Ocorrência nº 0054-E/12-0011 lavrado na 11ª DP da Capital – Clima Bom I e II.

09. O contribuinte publicou no Diário Oficial do Estado de Alagoas comunicando o acima descrito na edição de 24.09.2012, fls. 57.

10. Entretanto e apesar dessas providências, da leitura do artigo § 1º, artigo 264 do Regulamento de Imposto de Renda – RIR, estatuído pelo Decreto nº 3.000 de

26.03.1999, observa-se, s.m.j, que não foram cumpridas as determinações legais para que o fisco acate a deterioração apontada, conforme discriminação abaixo:

“Art. 264 - A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos à sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).”

*§ 1º - Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará **publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10).**”*

11. Nota-se que o contribuinte não cumpriu a legislação tributária para os casos de extravios de documentos, pois:

- a) Não publicou o aviso do extravio dos documentos em jornais de grande circulação, de seu estabelecimento, no caso em Maceió/AL;
- b) Não comunicou o fato ao órgão competente do Registro do Comércio, no caso a Junta Comercial do Estado de Alagoas;
- c) E finalmente não enviou cópia da comunicação a Junta Comercial de Alagoas ao órgão da Secretaria da Receita Federal do Brasil de sua jurisdição, no caso a Delegacia da Receita Federal do Brasil.

(...)

02. Do Procedimento Fiscal

16. Foi baixado em 12.03.2015 a escrituração contábil do contribuinte, conforme Requisição de Cópia de Escrituração Contábil nº 88621831-d8f6-4462-aa5b-587b134446e5 para que pudéssemos aferir na mesma a escrituração dos custos e despesas elencadas no item 03 deste relatório, considerando que o contribuinte não apresentou os comprovantes dos mesmos e sua efetividade entrega, ficando sujeito a glosa dos mesmos.

17. Efetivei na contabilidade o levantamento de todos os custos e despesas acima referida, tendo por base as informações prestadas pelo contribuinte datado de 20.05.2015, elaborando planilhas demonstrativas e de resumos, todas efetivamente anexadas a este auto de infração.

18. O levantamento acima serviu de base para o lançamento das infrações constantes neste auto a saber: CUSTOS NÃO COMPROVADOS, código 0221.0023 e DESPESAS NÃO COMPROVADAS, código 0221.0026, ou seja, foram glosadas todas os custos e despesas elencadas no item 3 deste relatório por falta de comprovação, registrando mais uma vez que todas as glosas foram baseadas na contabilidade que faz prova contra ou a favor do contribuinte.

19. As infrações acima geraram como infrações reflexas:

- a) CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido código 0694.0076, considerando o contido no artigo 57 da Lei nº 8.981 de 20.01.1995 com redação dada pela Lei nº 9.065 de 20.06.1995 que estabelece:

(...)

- b) IRRF – Imposto de Renda na Fonte sobre Pagamentos a Beneficiários não Identificados/sem Causa – código 0238.0045, tendo por base o artigo 674 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, estatuído pelo Decreto nº 3.000 de 26.03.1999, com redação do artigo 61 da Lei nº 8.981 de 20.01.1995, que estabelece:

(...)

- c) O contribuinte não apresentou os comprovantes de pagamentos e o efetivo pagamento das despesas explicitadas na alínea (d), item 3 deste Relatório, no caso a PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS COM PESSOAS JURIDICAS – despesa constante na Linha 04, Ficha

05ª da DIPJ ano calendário 2011, no valor de R\$ 2.210.999,75(dois milhões duzentos e dez mil novecentos e noventa e nove reais e setenta e cinco centavos);

d) Mediante o fato descrito na alínea anterior o contribuinte enquadrou-se no §1º, artigo 674 do RIR/99, pois não comprovou a operação ou a causa e realizou pagamentos a terceiros, sujeitando-se portanto ao lançamento do Imposto de Renda Retido na Fonte.

(...)

A contribuinte apresentou impugnação (fls. 464/496) e, em seguida, a DRJ, por meio da Resolução de fls. 532/534, determinou a realização de diligência nos seguintes termos:

(...)

Cabe ressaltar a divergência de interpretações pela própria administração tributária neste ponto, cuja Solução de Consulta COSIT nº 11, de 08 de maio de 2013, busca sanear. Dela extrai-se que a glosa de custo ou despesa baseada em Nota fiscal inidônea (ou em Nota Fiscal não apresentada, por analogia) é compatível com o IRRF **desde que** haja a comprovação pela autoridade fiscal do efetivo pagamento daqueles valores.

Novamente do Relatório Fiscal extrai-se que para o lançamento tributário do IRRF em questão foram levantados os lançamentos contábeis de Despesas na ECD, registrados na ficha 05, linha 04 da DIPJ – Prestação de Serviços PJ, pautados no Razão e seu resumo às folhas 325 a 330, conforme abaixo:

(...)

Isto considerado, faz-se mister buscar a **efetiva comprovação dos pagamentos** das Despesas glosadas, não bastando a identificação daquelas na contabilidade do contribuinte, para que sejam legitimados os valores de IRRF lançados, considerando os critérios do lançamento e as razões de defesa do autuado.

Desta feita, proponho que o processo seja convertido em diligência para que sejam esclarecidos e providenciados os itens a seguir, todos relacionados **apenas ao lançamento do IRRF incidente sobre os pagamentos a beneficiários não identificados / operações sem causa**:

a) As despesas discriminadas por beneficiário pelo contribuinte (fls.513/517) devem ser confrontadas com os valores contabilizados na ECD, aferindo sua identidade e compatibilidade com os valores e históricos registrados contabilmente;

b) O **efetivo pagamento de cada uma** daquelas despesas individualizadas, identificadas na ECD, cujo beneficiário ou causa não foram identificados, deve ser comprovado pela autoridade fiscal, seja por meio de extratos bancários, cópia de cheques, transferências e/ou ainda pelos lançamentos contábeis a crédito de Caixa ou Bancos.

c) Levantados os itens precedentes, a autoridade autuante deve aferir se as hipóteses de incidência do IRRF permanecem válidas, quais sejam, **o efetivo pagamento** ao beneficiário **não identificado** OU a causa **não identificada**.

(...)

O resultado da diligência foi apresentado no Relatório de fls. 1.997/2.000.

Tramitado o feito, sobreveio decisão da DRJ (fls. 2.007/2.025) que julgou procedente em parte a impugnação, exonerando determinada parcela da cobrança de IRRF.

Contra essa decisão a contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 2.033/2.068), que julgado parcialmente procedente pelo referido Acórdão nº 1201-002.700 (fls. 2.075/2.097).

Ambas as partes recorreram dessa decisão.

O recurso especial da PGFN (fls. 2.099/2.112) foi admitido nos seguintes termos (fls. 2.115/2.122):

1) Erro na base de cálculo não implica em nulidade do lançamento

A Recorrente apontou 2(dois) paradigmas não reformados: Acórdãos n.º 2401-00.434 e n.º 103-20451, que foram assim ementados:

Paradigma 1- Acórdão 2401-00.434, no essencial:

NULIDADE-ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO Erros na apuração da base de cálculo, ainda que ocorram, não inquinam de nulidade o lançamento.

SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS – COOPERATIVAS DE TRABALHO. INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo, no percentual de 15%, sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço de cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, de conformidade com o artigo 22, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91.

A Recorrente manejou o seu recurso, nos seguintes termos:

Conforme restará demonstrado, a decisão tomada no presente feito divergiu de outros Colegiados do CARF em relação aos efeitos de erro na apuração da base de cálculo do tributo. Eis o teor do voto condutor do acórdão recorrido:

(...)

Pois bem. A decisão recorrida diverge do decidido pela e. Primeira Turma da Quarta Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, que, ao se debruçar sobre a mesma questão, concluiu que, na hipótese de ser constatado erro na apuração da matéria tributável, deve ser promovida a retificação do lançamento. Segue transcrita integralmente a ementa do Acórdão Paradigma n. 2401-00.434 Acórdão n. 2401-00.434

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/08/2005

“NULIDADE-ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

Erros na apuração da base de cálculo, ainda que ocorram, não inquinam de nulidade o lançamento.

(...)

Como se depreende do cotejo analítico entre o Acórdão recorrido e o Acórdão paradigma, é evidente a divergência, pois, na decisão recorrida o erro no procedimento de apuração foi subsumido à hipótese de nulidade do lançamento, enquanto, no paradigma, foi tratado como erro suscetível de revisão no exercício do controle de legalidade que tem lugar no curso do processo administrativo fiscal.

(...)

Análise do Primeiro Paradigma - Acórdão 2401-00.434, que foi assim ementado no que interessa para a divergência:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/08/2005

NULIDADE- ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO- Erros na apuração da base de cálculo, ainda que ocorram, não inquinam de nulidade o lançamento.

De fato, no caso deste paradigma houve o questionamento a respeito da nulidade do lançamento em função da necessidade de retificação da base de cálculo

Trechos do voto condutor do primeiro paradigma:

Voto Vencedor

Não vislumbro a nulidade apontada pelo ilustre conselheiro relator. Não se trata de mudança de critério jurídico. Trata-se, ao meu ver, da adoção da base de cálculo proposta pelo contribuinte em sede de impugnação (fls. 111). Os valores propostos pelo fisco para a retificação da base de cálculo (fls. 163 e 164) nada mais são do que a adoção da base proposta pela recorrente (fls. 111).

O que deve ocorrer á a retificação do lançamento para adequá-lo à realidade fática ou jurídica:

“NULIDADE- ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Erros na apuração da base de cálculo, ainda que ocorram, não inquinam de nulidade o lançamento, podendo

dar lugar a cancelamento total ou parcial da exigência." (1º Calº C —Ac. 101-96557 — Rel. Sandra Maria Faroni)

"COFINS. BASE DE CÁLCULO. ERRO DE APURAÇÃO. Constatado que houve erro na apuração da base de cálculo da Cofins por parte da Fiscalização, deve-se retificar o lançamento para excluir da base de cálculo os valores que não correspondem ao faturamento da fiscalizada." (2º Ca)º C — Ac. 201-79213 — ReL Walber José da Silva)

"PIS. ERRO MATERIAL. EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO.

Provado erro material no cálculo de conversão, registrado no Acórdão recorrido, de litros de gasolina adquirida de distribuidora para reais, há de se proceder ao devido.

Portanto, alinho-me ao entendimento adotado na jurisprudência acima descrita, no sentido de que não há de se declarar a nulidade do lançamento.

Destarte, rejeito, a preliminar de nulidade do lançamento. (Destacou-se).

A recorrente logrou êxito na demonstração da divergência deste **primeiro paradigma**.

Enquanto o ac. recorrido anulou o lançamento por haver erro na base de cálculo que já havia sido ajustada pela DRJ em função do resultado de diligência, ou seja, erro encontrado no critério quantitativo da regra matriz de incidência do tributo. **O primeiro paradigma afastou a nulidade** e deixou bem claro que tal tipo alteração na base de cálculo **não implica em nulidade do lançamento**, mas em simples ajustes que implica apenas em "retificação do lançamento para adequá-lo à realidade fática ou jurídica". A diversidade e generalidade dos julgados citados na fundamentação do paradigma deixa claro o espectro de generalidade que a decisão abarca, sendo irrelevante a matéria de fundo ou tributo em debate.

Análise do segundo paradigma (Acórdão nº 103-20451)

(...)

Dessa forma, **afasto este segundo paradigma**, uma vez que não se demonstrou a divergência (falta de congruência fático/jurídica).

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, em juízo prelibatório OPINO por **DAR SEGUIMENTO** ao Recurso Especial da Fazenda Nacional (art. 68, §2º, do Anexo II do RICARF), mas apenas através do **primeiro paradigma** (Ac. nº 2401-00.434).

Também o recursos especial do contribuinte (fls. 2.129/2.152) foi admitido. De acordo com o despacho de fls. 2.244/2.246:

(...)

Afirma a recorrente que a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF, ao prolatar o acórdão nº 1201-002.700, emprestou à legislação tributária interpretação distinta daquela acolhida por outro colegiado do CARF ou do extinto Conselho de Contribuintes, no que concerne à seguinte matéria:

Obrigatoriedade do arbitramento do lucro em face da glosa de montante expressivo de custos e despesas operacionais não comprovados.

Feito o relato, passo, a seguir, ao exame da presença dos pressupostos para admissibilidade do recurso especial, nos termos dos arts. 67 e 68 do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

O recurso especial foi interposto antes de decorrido o prazo regimental de 15 (quinze) dias contados da ciência do acórdão recorrido, logo, é tempestivo. Ademais, foi interposto por parte legítima, qual seja, o próprio sujeito passivo, por meio de procurador regularmente constituído.

Pois bem, a matéria objeto da divergência interpretativa foi **prequestionada**, conforme se verifica na ementa do acórdão recorrido:

(...)

No que concerne à demonstração de que a legislação tributária foi interpretada de forma divergente por outro colegiado do CARF ou do extinto Conselho de Contribuintes, a recorrente apontou como paradigmas os acórdãos nos 1401-002.162 e 1302-002.564, cujas ementas são as seguintes:

Acórdão n.º 1401-002.162:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

OBRIGATORIEDADE DO ARBITRAMENTO - GLOSA SUBSTANCIAL DOS CUSTOS DO PERÍODO

Não é cabível o lançamento pelo regime do lucro real, se a Fiscalização glosou montante expressivo dos custos do período. Nesse caso, impõe-se o arbitramento do lucro. (g.n.)

(...)

Acórdão n.º 1302-002.564:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

(...)

LANÇAMENTO PELO LUCRO REAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO LALUR. OMISSÃO DE ESCRITURAÇÃO DE CONTAS BANCÁRIAS. AJUSTES NO RESULTADO APURADO ANTES MESMO DA APURAÇÃO DAS INFRAÇÕES. **GLOSAS DE CUSTOS E APURAÇÃO DE OMISSÕES DE RECEITAS QUE REVELAM A IMPRESTABILIDADE DA ESCRITURAÇÃO.** ARBITRAMENTO. OBRIGATORIEDADE. CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA.(g.n.)

A falta de escrituração do Lalur pela fiscalizada; os ajustes significativos feitos pela própria autoridade fiscal em favor do sujeito passivo sobre os resultados por ele apurados; a omissão de escrituração de vultuosa movimentação bancária em diversas contas correntes; as flagrantes divergências entre as escriturações contábeis e fiscal; e, as diversas infrações apuradas pela fiscalização concernentes a omissão de receitas e glosas de custos e despesas revelam a imprestabilidade da escrituração do contribuinte e denotam a precariedade do lançamento realizado com base no lucro real a partir dos resultados que foram apurados contabilmente.

Embora louvável o empenho da autoridade fiscal em buscar de todas as formas apurar e demonstrar de maneira metódica o resultado tributável com base no lucro real, constata-se que a base primária para a apuração deste restou prejudicada em face da imprestabilidade da escrituração contábil da contribuinte para a apuração do resultado, o que compromete o resultado final apurado, por mais criteriosa que tenha sido a fiscalização na busca de sua determinação.

A apuração do lucro tributável não pode favorecer ou desfavorecer o sujeito passivo, nem tampouco ser utilizada como penalidade.

O arbitramento do lucro, quando configurada qualquer das hipóteses previstas em lei, é o meio de que deve se valer o Fisco para apurar o lucro tributável, quando se revela impossível sua apuração por outros meios, ante a ausência ou imprestabilidade da escrita contábil e fiscal, como no presente caso.

(...)

Pois bem, pelo simples cotejo entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas é possível verificar que a legislação tributária foi interpretada de forma divergente.

De fato, enquanto no acórdão recorrido afirmou-se que a glosa de despesas e custos específicos, não importando a totalidade destes, não torna imprestável a escrituração para fins de arbitramento, nos acórdãos paradigmas entendeu-se que a glosa de montante expressivo de custos e despesas enseja o arbitramento do lucro.

Demonstrada, portanto, a divergência interpretativa entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas.

(...)

Intimadas dos despachos de admissibilidade, ambas as partes ofereceram contrarrazões (fls. 2.226/2.240 – contribuinte; e fls. 2.249/2.263 – PGFN).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

Conhecimento

O recurso especial é tempestivo.

Passa-se a análise do cumprimento dos demais requisitos para o conhecimento recursal, os quais estão previstos no art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015 (RICARF/2015) e parcialmente transcrito a seguir:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.

(...)

§ 8º A divergência prevista no **caput** deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

(...)

(grifamos)

Como se percebe, é imprescindível, sob pena de não conhecimento do recurso, que a parte recorrente demonstre, de forma analítica, que a decisão recorrida diverge de outra decisão proferida no âmbito do CARF.

Consolidou-se, nesse contexto, que a comprovação do dissídio jurisprudencial está condicionada à existência de **similitude fática** das questões enfrentadas pelos arestos indicados e a **dissonância nas soluções jurídicas** encontrada pelos acórdão comparados.

Como, aliás, já restou assentado pelo Pleno da CSRF¹, “*a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelhem os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles*”.

E de acordo com as palavras do Ministro Dias Toffoli², “*a similitude fática entre os acórdãos paradigma e paragonado é essencial, posto que, incorrente, estar-se-ia a pretender a uniformização de situações fático-jurídicas distintas, finalidade à qual, obviamente, não se presta esta modalidade recursal*”.

Trazendo essas considerações para a prática, um bom exercício para aferir a efetiva existência de divergência é aferir se, diante do confronto entre a decisão recorrida e o(s)

¹ CSRF. Pleno. Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

² EMB. DIV. NOS BEM. DECL. NO AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 915.341/DF. Sessão de 04/05/2018.

paradigma(s), haja, por parte do Julgador, a convicção de que o racional empregado na decisão tomada como *paradigma* realmente teria o potencial de reformar o acórdão recorrido, caso a matéria fosse submetida àquele outro Colegiado.

Na hipótese, porém, de se entender que o *paradigma* não é apto a evidenciar uma interpretação conflitante de dispositivos legais propriamente dita, não há que se falar em dissídio a ser dirimido nessa Instância Especial. Isso ocorre, por exemplo, quando a comparação das decisões sinalizam que as conclusões jurídicas são diversas em função de situações e arcabouços fáticos dessemelhantes, e não de posição hermenêutica antagônica.

Tendo isso em vista, passaremos a analisar as alegadas divergências para cada um dos recursos especiais.

Recurso Especial da PGFN

A nulidade do IRRF foi assim fundamentada pelo acórdão ora recorrido:

(...)

A hipótese específica do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre pagamento sem causa é diversa da glosa de despesas, quando da apuração do lucro real e consequente Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ). Essencial a demonstração da inexistência ou ilicitude da causa e/ou não identificação do beneficiário do pagamento para essa incidência excepcional do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).

Diferentemente, constata-se a existência de possíveis beneficiários e uma causa atribuída pelo Recorrente para cada pagamento, segundo se extrai da sua própria escrituração contábil, impondo a observância do artigo 924 do Regulamento de Imposto sobre a Renda (RIR), introduzido pelo Decreto nº 3.000/1999, vez que “*Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados*”. Eventual discordância transfere para acusação fiscal o ônus de comprovar a inexistência efetiva de uma causa ou a não identificação do beneficiário.

Neste sentido, cita-se o acórdão nº 1402-00.441 da relatoria do i. conselheiro, Antônio José Praga de Souza:

"IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. PAGAMENTO SEM CAUSA.

A tributação do IRFonte por pagamento sem causa, não se confunde com a glosa de despesas, por falta de comprovação da necessidade, ainda que baseados nos mesmos elementos de prova. Toda a constatação de que a empresa efetivamente realizou os pagamentos, não autoriza, por si só, a tributação do IRFonte com base no artigo 61 da Lei 8.981/1995."

(Acórdão nº. 140200.441, 4ª Câmara, 2ª Turma, rel. Antônio José Praga de Souza, j. 24/02/2011).

Em acórdão nº 1201-002.318, referente aos Embargos de Declaração sobre o mencionado acórdão nº 140200.441, assim, manifestei-me sobre a ausência dos pressupostos para dedutibilidade de despesas e a imputação direta de pagamento sem causa:

*Dirirjo sobre a existência da mencionada omissão. O acórdão recorrido aduziu que "para fins de aplicação da regra do art. 61, § 1º, da Lei nº. 8.981/1995 há que perquirir a autoridade lançadora a **comprovação da despesa e a existência de causa, apenas, não lhe sendo dado desconsiderar a causa declarada** (salvo quando patente simulação ou fraude) por ausência de vinculação da despesa à atividade operacional do contribuinte ou por desnecessária."*

Portanto, eventual ausência de requisitos formais, estabelecidos no artigo 61, § 1º, alíneas a, b e c, da Lei nº 9.532/1997, exclusivamente, comprometeria a dedutibilidade do pagamento como custo ou despesa operacional, necessária e usual às atividades da contribuinte, sendo assim, inviabilizando a constituição do crédito tributário sobre pagamento sem causa, consoante o artigo 61 da Lei nº 8.981/1995. O próprio artigo 61, §

1º, da Lei nº 9.532/1997 delimita sua abrangência, ressaltando que tal exigência é "Para efeito de comprovação de custos e despesas operacionais, no âmbito da legislação do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido."

A auditoria fiscal foi executada com propósito de glosar despesas indedutíveis para fins do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), não conferindo a existência efetiva de pagamento sem causa e beneficiário identificado, justificando a exigibilidade do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).

A diligência recomendada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento não saneou tal vício, ao contrário, evidenciou a nulidade do lançamento de ofício.

Em acórdão nº 1201-001.916, de minha relatoria, manifestei-me que "o vício material origina da apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e não é um mero erro formal pela metodologia utilizada no lançamento de ofício. O erro constatado influenciou diretamente no critério quantitativo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), ocasionando a nulidade pelo vício material."

O lançamento de ofício consiste no "procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.", como disciplina o artigo 142 do Código Tributário Nacional. Entretanto, o presente lançamento não determinou com exatidão a matéria tributável e tampouco calculou o montante do tributo devido, quando na apuração de omissão de receitas, exclui as despesas da fiscalizada.

(...)

Do exposto, minha indeclinável opinião é pela nulidade do lançamento de ofício do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) pelo vício substancial e, portanto, insanável.

Verifica-se, contudo, que a decisão ora recorrida considerou a cobrança de IRRF nula, por vício material, por discordar do critério jurídico que foi empregado pela fiscalização, qual seja, o de considerar que a incidência da tributação de fonte prevista no artigo 674 do RIR/99 justifica-se como mero reflexo da glosa de despesas registradas sob a rubrica *prestação de serviços com pessoas jurídicas*.

No entendimento do *decisum*, como “a hipótese específica do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre pagamento sem causa é diversa da glosa de despesas”, tendo a fiscalização não conferido a existência efetiva de pagamento sem causa e beneficiário identificado, justificando a exigibilidade do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), o lançamento é nulo por vício substancial e, portanto, insanável.

Ao contrário do que quer fazer crer a PGFN em seu recurso especial, o vício reconhecido não limitou-se a ajustes da base de cálculo do IRRF, mas sim à interpretação da sua própria hipótese de incidência, que não poderia ter sido confundida com a glosa de despesas que deu azo aos lançamentos de IRPJ e CSLL, ainda mais quando o fisco sequer investigou a efetiva existência dos pagamentos qualificados como *sem causa* ou a *beneficiários não identificados*.

Nesse contexto, vislumbro que o *paradigma* trazido para essa matéria (Acórdão nº 2401-000.434) não possui semelhança fático-jurídica com o presente caso, revelando-se inábil a demonstrar o dissídio. Senão, vejamos:

A situação analisada no julgado ora comparado foi assim relatada:

SAUR EQUIPAMENTOS S/A, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, recorre a este Conselho da decisão da então Secretaria da Receita Previdenciária em Santa Maria/RS, DN nº 19.427.4/0149/2005, que julgou procedente o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas ao INSS pela notificada, concernentes a parte da empresa,

incidentes o valor bruto das notas fiscais de prestação de serviços médicos de cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho (UNIMED), nos termos do artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, em relação ao período de 01/2003 a 08/2005, conforme Relatório Fiscal, às fls. 60/61.

(...)

Contrapõe-se ao lançamento, mais precisamente ao arbitramento levado a efeito pela autoridade lançadora ao constituir o crédito previdenciário, sob o argumento de que, ao extrair os valores admitidos como base de cálculo dos tributos exigidos da contabilidade da contribuinte, não adotou a importância total dos serviços médicos prestados contidos nas notas fiscais emitidas pela UNIMED, na forma que determina o artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91.

Sustenta que o procedimento do arbitramento, deixando de considerar o valor total da nota fiscal, somente poderia ser utilizado na hipótese de a empresa deixar de registrar, em sua contabilidade, o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, na forma do artigo 33, § 6º, da Lei nº 8.212/91, o que não se constata nos presentes autos, sob pena de inobservância aos preceitos do artigo 142 do CTN.

(...)

Em atendimento a diligência supra, a nobre autoridade lançadora elaborou Informação Fiscal, às fls. 163/165, propondo a retificação do débito na forma das planilhas constantes daquele documento, esclarecendo, ainda, que a apuração inicial de 60% sobre as notas fiscais emitidas ocorreu em virtude da fiscalização na empresa ter sido realizada por meio de Arquivos Digitais e a empresa não ter contabilizado em separado o valor sobre os quais teria a incidência de 15% sobre os valores pagos a Cooperativa de Trabalho.

Reincluído em pauta, em 06/12/2006, a Egrégia 2ª Câmara do CRPS, converteu novamente o julgamento em diligência para intimar a contribuinte do resultado da diligência realizada, de maneira a oportunizar-lhe se manifestar.

Instada a se pronunciar a respeito do resultado da diligência requerida pela 2ª Caj, a contribuinte assim o fez, às fls. 171/177, reiterando as razões de fato e de direito esposadas em sua peça recursal, inferindo, ainda, que a fiscalização não fundamentou seu procedimento (arbitramento) na legislação previdenciária que regulamenta a matéria.

Suscita que a Informação Fiscal supra corrobora o entendimento da contribuinte de ser inadmissível a aferição indireta levada a efeito pela autoridade lançadora em detrimento dos valores constantes das Notas Fiscais emitidas pela UNIMED, devendo ser decretada a insubsistência do feito.

É o relatório

E do voto vencedor extrai-se que:

Não vislumbro a nulidade apontada pelo ilustre conselheiro relator. Não se trata de mudança de critério jurídico. Trata-se, ao meu ver, da adoção da base de cálculo proposta pelo contribuinte em sede de impugnação (fls. 111).

Os valores propostos pelo fisco para a retificação da base de cálculo (fls. 163 e 164) nada mais são do que a adoção da base proposta pela recorrente (fls. 111).

Jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes têm sido no sentido de que erros na apuração da base de cálculo não acarretam a nulidade do lançamento. O que deve ocorrer é a retificação do lançamento para adequá-lo à realidade fática ou jurídica:

(...)

Portanto, alinho-me ao entendimento adotado na jurisprudência acima descrita, no sentido de que não há de se declarar a nulidade do lançamento.

Como se nota, o *paradigma* considerou que a fiscalização teria cometido erros na apuração da base de cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre pagamentos a cooperativas de trabalho, afinal a contabilidade auditada não teria registrado os valores analiticamente, o que ensejou a tributação pelo método de *aferição indireta*.

Considerando, porém, que esses erros foram identificados pela própria contribuinte em sua defesa, aquele Colegiado entendeu necessário o ajuste da base de cálculo, afastando a hipótese como passível de nulidade.

Em nenhum momento, ressalte-se, o julgador analisou ou questionou os pressupostos ou materialidade da exação lá exigida, sendo que toda a discussão lá travada se deu em torno da possibilidade de correção ou não da base de cálculo inicialmente considerada ante a documentação trazida posteriormente pelo contribuinte.

Aqui, diferentemente, o dito “erro da base de cálculo” é decorrência da própria interpretação do fato gerador do referido IRRF, ou seja, da sua *materialidade*, que não poderia, segundo a decisão, ter sido confundida com à infração da glosa de despesas.

Nesse ponto, a decisão recorrida ressalta que a fiscalização inclusive não conferiu a existência efetiva de pagamento sem causa e beneficiário identificado, deficiência esta que inclusive teria sido reconhecida em sede de diligência e que a DRJ buscou indevidamente saná-la³.

Feitas essas considerações, a minha opinião é a de que o Acórdão tido por *paradigma* não é capaz de demonstrar a alegada divergência, tendo em vista que: **(i)** analisou a nulidade à luz de legislação de outro tributo (*contribuição previdenciária*), a qual possui regras próprias para *aferição indireta* de base de cálculo; **(ii)** não guarda semelhança fático-jurídica com a presente situação e **(iii)** impede que o presente Julgador crie a convicção de que, caso este feito fosse submetido aquele Colegiado, a decisão recorrida de fato seria reformada.

Não conheço, portanto, do recurso especial fazendário.

Recurso Especial da contribuinte

O argumento de que o método de tributação que deveria ter sido aplicado seria o *arbitramento* foi assim afastado pela decisão recorrida:

(...)

De acordo com Recorrente, imprescindível era o arbitramento do lucro, vez que existiu uma glosa significativa dos custos e das despesas, que “*corresponde a 40,39% do total dos custos dos serviços vendidos. E, a glosa das despesas equivale a 14,83% do total das despesas operacionais.*” Contudo, tal posicionamento diverge da jurisprudência explicitada pelo contribuinte, pois não foi declarada a imprestabilidade da escrituração fiscal e contábil, ao contrário, houve o reconhecimento parcial das despesas operacionais e dos custos.

(...)

Logo, prevalece o fundamento do acórdão recorrido sobre a glosa das despesas e dos custos, havendo minha concordância com a seguinte exposição:

2.1 DA NÃO POSSIBILIDADE DE GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS INERENTES A ATIVIDADE POR SEREM VULTOSOS.

³ Nas palavras do voto vencedor: “A diligência recomendada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento não saneou tal vício, ao contrário, evidenciou a nulidade do lançamento de ofício”.

Defende o contribuinte em sua impugnação que não caberia a glosa das despesas e custos em decorrência do seu montante, considerando não haver previsão na legislação que limite aqueles valores, salvo disposições bem específicas neste sentido.

Traz os artigos 290 e 299 do RIR/99 que relacionam os custos.

De fato, tem razão o contribuinte. Não há qualquer limite de custos e despesas aplicáveis à apuração do seu Lucro Real no ano calendário 2011. Entretanto, parece não perceber o contribuinte que o lançamento NÃO foi em decorrência da vultosa apuração daqueles valores, mas tão somente em função da NÃO COMPROVAÇÃO da efetiva ocorrência daqueles custos e despesas.

O expressivo valor dos custos e despesas face às Receitas foi apenas o que ensejou a necessária Auditoria fiscal. O lançamento, contudo, ocorreu em função da não apresentação dos documentos, Notas Fiscais ou qualquer comprovação da ocorrência daqueles custos e despesas, contabilizados pelo contribuinte e deduzidos na apuração do Lucro Real.

Descabida, portanto, a alegação do contribuinte.

2.2 DA INOBSERVÂNCIA DOS PROCEDIMENTOS PREVISTOS NO ART. 264, §1º DO RIR/99. EXTRAVIO E DETERIORAÇÃO DE DOCUMENTOS.

Descreve o contribuinte que “a capital alagoana, em 11/08/2012, foi atingida por fortes chuvas e ventanias que provocaram alagamentos, deslizamentos de barreiras, desabamentos de casas, quedas de postes elétricos, desligamento de energia elétrica e muitos transtornos”.

Neste cenário acrescenta que “tais eventos naturais provocaram o desabamento do teto e a inundação do prédio onde estavam guardados os documentos contábeis, fiscais, previdenciários e trabalhistas da impugnante e de outra empresa coligada, dos anos-calendário de 2007 a 2011, tornando-os imprestáveis para fins de comprovação.”(grifo do contribuinte)

Alega ainda que os livros DIÁRIO e RAZÃO não foram atingidos pelo caso fortuito, e com base neles relaciona todos os custos e despesas em questão nas planilhas anexas à impugnação e ainda acrescenta:

2.15. A destruição dos citados documentos foi objeto do BOLETIM DE OCORRÊNCIA nº 0054-E/12-0011, emitido pela Delegacia de Repressão ao Narcotráfico-DRN, em 11/08/2012, às 8:00 hs., aliás, a única Delegacia disponível naquela data para emissão de BO, bem como da publicação de COMUNICADO, no Diário Oficial do Estado de Alagoas.

O contribuinte reafirma que cumpriu as exigências legais, “não o fazendo apenas em relação aos interesses societários, na medida em que deixou de arquivar na Junta Comercial Aviso concernente ao fato”.

Pois bem, vejamos o que dispõe a legislação tributária a este respeito:

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-lei nº 486/69, art. 44).

§ 1º. Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de 48 horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-lei nº 486/69, art. 10).

§ 2º. A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-lei nº 486/69, art. 10, parágrafo único). (Grifouse).

Como se verifica, as empresas são responsáveis pela manutenção, em boa guarda e ordem, de todos os livros, documentos e demais papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação

patrimonial. No caso de extravio ou deterioração desses documentos, o fato deve ser divulgado em jornal de grande circulação dentro de 48 horas e comunicado ao órgão competente do Registro do Comércio e à repartição da Receita Federal do Brasil da jurisdição da empresa.

No presente caso, o contribuinte alega que cumpriu os ditames legais, salvo o competente aviso ao órgão de Registro do Comércio e o envio de cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal, que entende ser exigência descabida por exceder à obrigação legal disposta no Decreto-Lei nº 486 de 30/03/69.

A razão não pertence ao contribuinte. Vejamos as exigências legais:

Publicação em jornal de grande circulação do local do seu estabelecimento:

O comunicado sobre a danificação dos documentos contábeis e fiscais foi publicado no Diário Oficial de Alagoas DOE no dia 24 de setembro de 2012, ou seja, **43 dias** após o suposto evento de 11 de agosto. Defende o contribuinte que a publicação em veículo de comunicação Oficial teve a intenção em dar conhecimento ao público e às repartições fiscais, onde o DOE seria de leitura obrigatória.

Definitivamente, o Diário Oficial do Estado de Alagoas não representa um “Jornal de grande circulação” na cidade de Maceió. A publicidade esperada pretendida pela Lei não foi alcançada, considerando que o veículo da Imprensa Oficial do Estado não tem alcance geral e irrestrito, não se prestando à publicidade pretendida pela Lei.

Ademais, a comunicação aos órgãos oficiais também está prevista na própria Lei, devendo dar-se por via direta, no prazo de 48 horas, ao órgão do Registro de Comércio com cópia para a Secretaria da Receita Federal, próximos pontos em litígio.

Informação, dentro de 48 horas, ao órgão de Registro do Comércio:

Reafirma o contribuinte que não atendeu a esta exigência legal, porém entende desarrazoada a “glosa de custos e despesas operacionais efetivamente pagos e escriturados, pelo simples fato de a impugnante não ter arquivado na Junta Comercial a minuciosa informação da destruição dos documentos e papéis de interesse da escrituração”.

Questões concernentes à razoabilidade e proporcionalidade das normas legislativas, mormente quando passíveis de a elas conferirem vícios de inconstitucionalidade ou ilegalidade, não são passíveis de apreciação pela administração pública, mas tão somente pelo Poder Judiciário.

Fato é que o contribuinte não atendeu à exigência legal, presumidamente constitucional, não legitimando os possíveis efeitos que a comunicação do fato efetuada em devida forma pudessem gerar.

Remessa de cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição:

Alega o contribuinte que esta exigência seria ilegal, representando excesso do poder complementar do Regulamento do Imposto de Renda, considerando que no Decreto-Lei nº 468/1969 não há tal previsão:

Art 10. Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros fichas documentos ou papéis de interesse da escrituração o comerciante fará publicar em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas ao órgão competente do Registro do Comércio.

Parágrafo único. A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto neste artigo.

De fato, a previsão de envio de cópia da comunicação à Secretaria da Receita Federal não consta na previsão legal que ampara o artigo 264 do RIR/99. Pacíficas também a doutrina e jurisprudência formadoras da premissa clássica do direito administrativo de que “ato infralegal não pode restringir, ampliar ou alterar direitos decorrentes de lei. A lei é que estabelece as diretrizes para a atuação administrativa-normativa regulamentar” (Recurso Especial nº 990.313/SP).

Entretanto, reitera-se neste ponto que as normas a que se sujeitam os órgãos da administração público-tributária são presumidamente legais e constitucionais, até manifestação em contrário do Poder Judiciário, órgão competente para o feito.

Descabe, portanto, à Receita Federal do Brasil, manifestar-se quanto à eventual excesso do Poder regulamentar trazido pelo RIR/99 ao exigir a comunicação dos danos a ela.

Ademais, é razoável interpretar que o envio da cópia da comunicação do dano à Receita Federal do Brasil, longe de trazer nova obrigação de difícil cumprimento pelo contribuinte, vem apenas conferir **maior efetividade** ao comando legal, considerando que sua motivação seria o conhecimento por parte dos órgãos públicos **de interesse na matéria** dos danos ocorridos na escrituração do contribuinte, que em 1969 **seria apenas** o órgão de Registro de Comércio, o que teria se alterado posteriormente.

Portanto, considerando a presumida legalidade da exigência, incontestável junto à administração tributária, além da patente razoabilidade da medida, atesta-se que o contribuinte não atendeu também a mais esta obrigação acessória.

2.3 DA NÃO APRESENTAÇÃO DOS COMPROVANTES DE CUSTOS E DESPESAS QUE FUNDAMENTARAM A INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Alega o contribuinte que a partir dos livros *DIÁRIO E RAZÃO* “fez um monumental esforço na identificação dos beneficiários, CNPJ ou CPFs e os valores efetivamente pagos, conforme as planilhas anexas. Todavia, devido ao exíguo tempo e as dificuldades apresentadas por algum dos beneficiários, não conseguiu as segundas vias das notas fiscais e/ou comprovantes destruídos.”

Verifica-se, portanto, que o contribuinte não apresentou no curso do procedimento fiscal, tampouco em sede de impugnação, a comprovação documental da efetiva ocorrência dos vultosos custos e despesas que lastrearam os lançamentos fiscais, restringindo-se à apresentação de planilhas onde os relaciona, extraídas da escrituração do Diário e Razão, não atingidos pelo “sinistro”.

De antemão, é importante esclarecer que hipotética adoção de todos os requisitos de comunicação de danos/extravios na escrituração /documentos contábeis previstos no art. 264 do RIR/99, apesar de necessária, **não seria suficiente para excluir a responsabilidade do contribuinte** pela guarda e conservação de seus documentos contábeis e fiscais, tampouco ficaria afastada a obrigatoriedade de comprovar a legitimidade dos custos e despesas escriturados e deduzidos na apuração do seu Lucro Real. Esta responsabilidade é ainda mais inconteste no presente caso, onde não foram adotadas todas as exigências legais para comunicação dos danos.

Para refutar a glosa destes custos e despesas, caberia à interessada buscar e obter as devidas informações e cópias de documentos junto aos terceiros beneficiários, verdadeiros emitentes das Notas Fiscais, recibos e demais documentos comprobatórios das transações ocorridas, amparando sua escrituração e fazendo prova junto à Fazenda pública na impugnação. O contribuinte cinge-se a registrar a impossibilidade de obtenção de documentos junto aos beneficiários dos pagamentos dos custos e despesas “pelo exíguo tempo” e por “dificuldades daqueles”. Não desconstitui, portanto, a principal motivação do lançamento tributário contestado.

Neste ponto, é relevante trazer aos autos breve histórico do contribuinte.

No processo administrativo nº 10410.721051/201323, foi levado a efeito procedimento de fiscalização do ano-calendário 2008, com lançamentos de IRPJ e reflexos, em cuja Ementa do Acórdão 1141.768 de 19 de julho de 2013 em resposta a sua impugnação consta:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2008

IRPJ. CSLL. GLOSAS DE DESPESAS E CUSTOS. FORNECEDORES QUE RENEGAM A PRESTAÇÃO DO SERVIÇO OU VENDA DA MERCADORIA. DESPESAS E CUSTOS SEM NOTA FISCAL DE SUPORTE. CHUVAS. FORÇA MAIOR OU CASO FORTUITO QUE NÃO IMPACTOU O LANÇAMENTO.

Não há falar em impossibilidade de comprovação de despesas ou custos, por chuvas que danificaram arquivos, **quando se trata de vultosas compras de fornecedores inexistentes ou que não reconheceram o fornecimento, em regra, empresas inativas, sem qualquer movimentação financeira ou patrimonial, sendo que os sócios responsáveis vieram aos autos e renegaram peremptoriamente a manutenção de negócios com a empresa fiscalizada.** Já em relação às despesas e aos custos sem notas fiscais de suporte, o fiscalizado foi intimado antes do evento fortuito a comprová-los, não se desincumbindo desse ônus.

Depreende-se daquele procedimento fiscal e do Acórdão em referência, que vários dos fornecedores de valores contabilizados como custos e despesas naquele ano-calendário sequer existiam, eram empresas inativas ou negaram qualquer relação comercial com a impugnante. O contribuinte nada se manifestou naquele procedimento fiscal no que se refere àquele quadro de operações fictícias levantadas pela fiscalização, restringindo-se a alegar os mesmos danos aos documentos e escrituração para não apresentar os documentos necessários.

De volta ao presente processo, fatos adicionais e indiciários de suspeição das alegações do contribuinte devem também ser registrados:

a) o contribuinte afirma que o Boletim de Ocorrência teria sido registrado em 11/08/2012, às 08:00 hs, na única delegacia disponível naquela data para emissão de BO, mas na verdade o BO foi registrado apenas em 05/09/2012, em plena quarta feira, na Delegacia de Repressão ao Narcotráfico, delegacia que não trata da matéria, por mero testemunho do Gerente administrativo da Limpel (fl. 196):

ESTADO DE ALAGOAS SECRETARIA DE ESTADO DE DEFESA SOCIAL POLÍCIA CIVIL		BOLETIM DE OCORRÊNCIA NÚMERO: 0054-E/12-0011 DELEGACIA: Del. de Repressão ao Narcotráfico - DRN FONE: 33157855 DATA/HORA COMUNICADO: 05/09/2012 08:28 DELEGACIA DESTINO: 11ª DP da Capital - Clima Bom I e II		Pág. 1 / 1
FATO	NATUREZA: DANO (OUTROS)		INSTRUMENTO: Outros	
	DATA/HORA: 11/08/2012 08:00		LOCAL DO FATO: LIMPEL LTDA- Rua Dr. Murilo Cardoso Santana, s/nº Clima Bom Maceió	
	DIA DA SEMANA: 6 PONTO DE REFERÊNCIA: DER			

b) o suposto “caso fortuito” ocorreu em 11/08/2002, **em pleno curso de procedimento fiscal anterior**, onde o contribuinte se negava a apresentar a documentação solicitada após reiteradas intimações desde janeiro de 2002;

c) não foi apresentado qualquer Laudo Pericial da Polícia civil, corpo de Bombeiros ou Defesa Social atestando a ocorrência do alagamento e desabamento no seu imóvel;

d) não há registro na Imprensa local à época de alagamentos, deslizamentos de barreiras, desabamentos de casas, quedas de postes elétricos, desligamento de energia elétrica e muitos transtornos, como alegado pelo contribuinte (pesquisa web – <http://gazetaweb.globo.com/gazetadealagoas/edicoes> anteriores, 11/08/2012, 12/08/2012);

e) pesquisas junto ao Instituto Nacional de Meteorologia – INMET dão conta de que no dia 11 de agosto de 2012 o índice pluviométrico do município de Maceió foi inferior a 5 mm, muito abaixo do que poderia ocasionar alagamentos e destruição:



O registro histórico do contribuinte, bem como os fatos e dados acima dispostos, a despeito de indiciários, se somam a efetiva **não comprovação das despesas e custos glosados por documentação hábil e idônea** também na fase impugnatória, e ao não

atendimento dos requisitos do art. 264 do RIR referenciados, convergindo, portanto, pela legitimidade do lançamento tributário.

Por sua vez, quanto à alegada escrituração dos Livros Diário e Razão, vale frisar que a presunção de veracidade dos fatos ali registrados somente se opera quando acompanhada dos documentos comprobatórios, conforme se extrai do art. 923 do RIR/99, adiante transcrito;

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Não amparados por documentação hábil e idônea, os meros registros das operações nos Livros Diário e Razão não fazem prova a favor do contribuinte no que concerne à efetividade e dedutibilidade dos custos e despesas glosados no procedimento fiscal.

2.4 DA INCORRETA APURAÇÃO DO IRPJ PELO LUCRO REAL, SENDO APLICÁVEL O LUCRO ARBITRADO.

Defende o contribuinte que a glosa de despesas e custos num montante de R\$ 29.449.327,76, correspondente a 27,09% do total de custos e despesas contabilizados no ano calendário de 2011, implicou o “reconhecimento fiscal da imprestabilidade da escrituração para fins de apuração do lucro real”, o que demandaria a apuração do imposto devido com base nos critérios do lucro arbitrado, conforme previsto no Art. 530 do RIR/99.

Junta farta jurisprudência administrativa no sentido de que quando a autoridade fiscal procede à glosa da totalidade ou quase totalidade dos custos e despesas é incabível a preservação da tributação pelo lucro real, considerando ser imprestável a contabilidade do contribuinte (fls. 482 a 486). Neste sentido, solicita a insubsistência do lançamento efetuado pelo Lucro Real.

Com efeito, o art. 530 do RIR/99 dispõe que o imposto (IRPJ) será determinado com base nos critérios do **lucro arbitrado**, quando a **escrituração** a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou **deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real**.

De relevo observar que a jurisprudência administrativa juntada aos autos é clara ao vincular a imputabilidade do lucro real aos casos em que são glosadas a totalidade (ou quase totalidade) dos custos e despesas deduzidas na apuração do IRPJ. De fato, desconsideradas todas, ou quase todas as despesas e custos, não haveria que se falar em manutenção da legitimidade da escrituração, implicando o necessário arbitramento.

No caso concreto, porém, o próprio contribuinte revela que a glosa corresponde a aproximados 27% dos custos e despesas da apuração. Examinando sua DIPJ 2012 ano calendário 2011 (fls.198 a 258), infere-se que de um universo escriturado e declarado de Custos, despesas operacionais e não operacionais de cerca de R\$ 111.642.543,00 foram glosados R\$29.449.327,76, diante de uma receita operacional bruta de R\$109.385.885,87.

Naturalmente, a glosa de cerca de 27% de todos os custos e despesas não presta, por si só, para reputar a escrituração como imprestável e implicar o arbitramento do lucro, face à manutenção da legitimidade de 100% dos registros de Receitas e 73% dos registros das demais despesas. A grande maioria daqueles lançamentos fiscais e contábeis permanece intacta, sendo que a atividade fiscal pontuou a glosa em específicos lançamentos de custos e despesas, porquanto não devidamente comprovados.

Reitera-se que a farta jurisprudência não compactua com a coexistência de glosas expressivas, beirando a totalidade dos valores contabilizados, com a apuração do Lucro Real.

Entretanto, no caso concreto, as glosas efetuadas não foram expressivas o bastante para alcançar o limite de razoabilidade a partir do qual a escrituração passa a ser considerada imprestável.

Nada a reparar no lançamento também neste ponto.

Finalmente, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, mediante sua **Súmula nº 2**, delimita que "não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

As considerações acima são bastante para meu convencimento, prescindindo de qualquer perícia ou outra diligência, segundo o artigo 18 do Decreto nº 70.235/1972.

(...)

Verifica-se, assim, que aos olhos do Colegiado *a quo*, correta foi a manutenção do Lucro Real mesmo em face da vultosa glosa de custos/despesas, afinal não houve constatação de imprestabilidade da escrituração fiscal e contábil da contribuinte, além do que houve o reconhecimento da dedutibilidade da maior parte destes dispêndios.

A Recorrente, porém, entende que esse entendimento diverge do que restou decidido nos Acórdãos **1401-002.162** e **1302-002.564**.

O primeiro paradigma (Acórdão nº **1401-002.162**) registra, em sua ementa, que “*não é cabível o lançamento pelo regime do lucro real, se a Fiscalização glosou montante expressivo dos custos do período. Nesse caso, impõe-se o arbitramento do lucro*”.

Do voto condutor desse julgado extrai-se que:

(...)

Com efeito, como apontado pela defesa, a decisão da DRJ se fundamentou basicamente no fato de a contribuinte não ter escriturado tempestivamente o livro Razão Auxiliar. Isso se infere nas passagens do voto e também na própria ementa.

No voto:

Toda a argumentação apresentada na defesa é permeada pela assertiva de que, embora não disponha de notas fiscais ou recibos de pagamentos de autônomos, o impugnante detem documentação que comprovaria o pagamento e a prestação dos serviços necessários a suas atividades e que, portanto, embasaria es registros contábeis de repasses questionados.

Ocorre que a autuação não decorreu apenas da falta de apresentação de Notas Fiscais e Recibos de pagamentos, mas também da falta de apresentação dos Diários Auxiliares que elucidassem os lançamentos de repasses feitos de forma sintética no Livro Diário apresentado, como admite o próprio impugnante ao expor os fatos em suas impugnações.

(...)

Na ementa:

CUSTOS. DEDUTIBILIDADE. A dedutibilidade de valores contabilizados a título de repasses a pessoas físicas e jurídicas é condicionada à existência de documentação hábil que lhe de suporte, bem como à observância das regras de escrituração, dentre as quais, a manutenção de Livro Auxiliar, regularmente autenticado, quando adotada a escrituração resumida do Diário relativamente a contas cujas operações sejam numerosas.

A Fiscalização, por seu turno, calcou a glosa em razão da não apresentação do referido livro e também da documentação (nota fiscal ou RPA).

A defesa, por seu turno, aduziu que o lançamento deveria ter sido feito, então, pelo regime arbitrado.

(...)

A falta de apresentação do livro auxiliar, quanto exigível, é razão para o arbitramento, segundo diversos acórdãos do CARF. Abaixo, transcrevo dois:

ARBITRAMENTO. INEXISTÊNCIA DE LIVROS CONTÁBEIS. POSSIBILIDADE.

A lei determina que o arbitramento se faça nos casos em que o contribuinte deixe de apresentar livros e documentos contábeis e fiscais, inclusive os auxiliares da escrituração. Na situação concreta, regularmente intimada, a contribuinte deixou de apresentar os livros contábeis. Portanto, correto o arbitramento feito pela autoridade fiscal. (Inteligência do art. 47, III, da Lei nº 8.981, de 1995). (AC 1301-001.844, de 02/12/2015)

ARBITRAMENTO DE LUCRO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS.

A escrituração do diário em partidas mensais, sem apoio em livros auxiliares, impossibilitando a conferência com os documentos de suporte e, ainda, a inexistência de livro caixa, impõe o arbitramento do lucro para fins de apuração do IRPJ e da CSLL. (AC 1202-000.993, de 12/06/2013)

Há, porém, decisões aparentemente no sentido oposto. Cito uma:

ARBITRAMENTO DO RESULTADO. LIVROS AUXILIARES. FALTA DE AUTENTICAÇÃO. LANÇAMENTOS TOTALIZADORES. PERÍODOS AUTUADOS POSTERIORMENTE. OPÇÃO DE TRIBUTAÇÃO DO CONTRIBUINTE RESPEITADA. MESMAS IRREGULARIDADES PRESENTES. IMPRESTABILIDADE DA ESCRITA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A falta de autenticação de livros diário auxiliares e de remissão a suas folhas quando há lançamentos totalizadores para o diário geral são irregularidades que, de per si, não autorizam a arbitrar o resultado da pessoa jurídica, medida que se justifica quando a escrituração se mostra efetivamente imprestável para sua determinação, condição não caracterizada nos autos, sobretudo quando o autuante, em períodos autuados posteriormente, respeita a opção de tributação adotada pelo contribuinte, mormente presentes as mesmas irregularidades na escrituração. (AC 1301-001.810, 05/03/2015).

A divergência entre esta última decisão e as anteriores, contudo, é meramente aparente. Elas devem ser observadas sob o critério de se considerar o lucro arbitrado como medida extrema. Assim, não é o descumprimento de uma mera formalidade que determinará o arbitramento do lucro; formalidade esta, no presente caso, que não se restringiu apenas à falta de apresentação do livro auxiliar à autoridade fiscal, mas também a documentação de suporte dos lançamentos. O caso, porém, deve ser avaliado também do ponto de vista substancial.

Pois bem, ao deixar de arbitrar o lucro, a autoridade não desconsiderou apenas uma falha de forma (a ausência da apresentação do livro, além de documentos). Disso resultou a glosa substancial dos custos do período.

É relevante destacar que a autoridade fiscal glosou R\$ 29.874.728,05 dos custos, quando o valor registrado na DIPJ foi de R\$ 40.648.597,98 (fl. 23). Ou seja, foram glosados 73,5% do total registrado de custos do período. Com isso, o lucro real passou a R\$31.248.772,58.

Ora, como a receita bruta do período foi de R\$ 65.980.873,92, ao se aplicar o maior percentual do lucro arbitrado, que é próprio para a atividade de prestação de serviço, qual seja, 38,4%, o montante total do lucro arbitrado seria de R\$ 25.336.655,58. Isso torna evidente que a ausência de apresentação do livro auxiliar levou a um lançamento pelo regime do lucro real em valor significativamente superior ao que teria sido apurado pelo lucro arbitrado.

Nesses casos extremos, o CARF tem se posicionado pelo dever de a autoridade fiscal adotar a sistemática do lucro arbitrado e afastar o lançamento pelo lucro real.

Cito um acórdão representativo dessa linha:

GLOSA DAS DESPESAS OPERACIONAIS. ARBITRAMENTO.

Incabível o lançamento pela sistemática do lucro real, quando a Fiscalização efetuou glosa de monta expressiva das despesas operacionais escriturada pela Contribuinte em razão da imprestabilidade da documentação apresentada, sendo aplicável, assim, a apuração do lucro tributável pela sistemática do arbitramento, em atenção a preceitos contábeis e ao pátrio ordenamento jurídico. (AC 1201-001.520, de 05/10/2016).

Dessa feita, seja do ponto de vista formal, mas sobretudo sob o critério substancial, a ausência da apresentação do Diário Auxiliar e da documentação pertinente impunha o arbitramento do lucro.

Ao não adotar esse regime e glosar a maior parte dos custos do contribuinte, a autoridade fiscal não aferiu o lucro real. Impunha-se, pois, o arbitramento.

Trata-se, pois, de situação com peculiaridade e arcabouço fático próprios que impedem a caracterização da divergência. Isso porque, no *primeiro paradigma*, o arbitramento

foi considerado o método aplicável em razão tanto da ausência de livros auxiliares quanto da desproporção entre o valor glosado e o total do custo (73%). Aqui, porém, não há que se falar em ausência de livro, bem como não há desproporção semelhante.

No *segundo paradigma* (Acórdão nº **1302-002.564**), por sua vez, a dessemelhança fático-jurídica já dá sinais na própria ementa, *in verbis*:

A falta de escrituração do Lalur pela fiscalizada; os ajustes significativos feitos pela própria autoridade fiscal em favor do sujeito passivo sobre os resultados por ele apurados; a omissão de escrituração de vultuosa movimentação bancária em diversas contas correntes; as flagrantes divergências entre as escriturações contábeis e fiscal; e, as diversas infrações apuradas pela fiscalização concernentes a omissão de receitas e glosas de custos e despesas revelam a imprestabilidade da escrituração do contribuinte e denotam a precariedade do lançamento realizado com base no lucro real a partir dos resultados que foram apurados contabilmente.

E no voto condutor isso ainda fica mais evidente:

Inicialmente verifico que o contribuinte não apresentou à fiscalização o Livro de Apuração do Lucro Real Lalur, conforme observado às fls. 2 do TVF (fls. 11020). Tal fato, por si só, justificaria o arbitramento do lucro, em face do que determina o inc. VIII, acima transcrito.

O referido inciso VIII determina o arbitramento do lucro quando o "contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei 1.598, de 26 de dezembro de 1977" (leia-se: LALUR).

A autoridade fiscal ignorou a falta de apresentação do Lalur e efetuou a apuração das diferenças de tributos pelo lucro real, tomando por base os resultados indicados nas DRE e promovendo os ajustes que entendeu cabíveis, sob o pressuposto de que esta foi a opção do contribuinte, manifestada em suas DIPJ's.

Quiçá supondo que as DIPJ's pudessem suprir a ausência da escrituração do Lalur.

Não é o que se vislumbra.

As DIPJ apresentadas pelo sujeito passivo tampouco servem para demonstrar a apuração do lucro real nos anos calendário 2007 e 2008, não obstante o contribuinte tenha assinalado esta forma de tributação.

Com efeito, a DIPJ do ano-calendário 2007 (fls. 7913/7937) espelha um resultado negativo de R\$ 17.473,82 (Ficha 06A), mesmo resultado indicado na Ficha 09A que demonstraria o Lucro Real, resultados estes distintos daquele apurado na Demonstração de Resultado do Exercício DRE transcrita no Livro Diário (fls. 1016/1017) que aponta um resultado positivo de R\$ 765.441,20.

Por outro lado a DIPJ do ano-calendário 2008 (fls. 7938/7965) foi entregue completamente zerada, inclusive nas fichas 06ª (Demonstração do Resultado) e 09ª (Apuração do Lucro Real), enquanto que a DRE transcrita às fls. 1677/1678 espelha um resultado positivo de R\$ 978.563,03.

Além de não restar demonstrado o lucro real apurado pela contribuinte seja no Lalur, seja nas DIPJ, a autoridade fiscal sequer pode partir dos resultados espelhados nas Demonstrações de Resultado do Exercício transcritas nos livros Diário, uma vez que teve que promover diversos ajustes em favor do contribuinte, conforme descrito no item 06 do TVF (fls. 11047) e demonstrado na Planilha 24 (fls. 11378).

Os ajustes promovidos pela autoridade fiscal totalizam R\$ 1.489.582,94 em 2007 e R\$ 3.722.446,88 em 2008, e decorrem de: Compras não contabilizadas (escrita fiscal líquida das devoluções de compras) 11 a 12/2008 (Plan. 04); Compras não contab. e não escrituradas, mas comprovadas por terceiros (líquidas ICMS e IPI) (Pl. 09); Energia elétrica comprovada, fls. 7413 e 1043110453 (mediante Int. 89/2012, fls. 7413, 78597881) Devolução de Vendas dif. escrita fiscal (Planilha 21); ICMS destacado mas

não contabilizado (Planilha 25); e IPI s/Vendas diferença escrita fiscal (Planilha 25). Com tais ajustes, os resultados positivos apurados nas DRE que eram de R\$ 765.441,20 em 2007 e R\$978.563,03 em 2008, passaram a ser negativos, nos montantes respectivos de R\$ 724.141,74 em 2007 e de R\$ 2.743.883,85 em 2008.

(...)

Além disso, a escrituração contábil não espelha a efetiva movimentação financeira da recorrente, na medida em que foram identificadas pela autoridade fiscal a existência de três contas correntes movimentadas junto à Caixa Econômica Federal CEF e ao Banco Itaú, que não tiveram nenhum registro contábil. (...)

Não bastasse isto, a própria conta Caixa Movimento (conta nº 1.1.1.01.001) contidas nos Livros Razão apresentados (fls. 1682/2731 e 2732/3444), não apresenta a menor confiabilidade nos registros, sendo facilmente identificável lançamentos de operações que evidentemente não correspondem a transações em dinheiro, nem correspondem aos registros efetuados.

(...)

Diante de inúmeras divergências de registros contábeis e fiscais não me parece possível considerar válidas as apurações registradas contabilmente ou nos livros fiscais, como o Registro de Inventário, p. ex. Qual a credibilidade de tal livro fiscal, diante de inúmeras operações de compra (e devoluções) e de vendas não registradas ou registradas de forma fraudulenta ou distorcida?

Com a devida vênia, entendo que não é possível.

(...)

Como se vê, o reconhecimento do arbitramento como método aplicável se deu a partir da análise de diversas irregularidades que não se fazem presente nessa situação particular e que, por isso, compromete a comparabilidade das decisões para a finalidade perseguida.

O que se percebe, pois, é que as conclusões dos acórdãos *paradigmas* foram diversas não em razão de interpretação divergente da legislação tributária, mas sim em razão de situações fáticas incomparáveis para a finalidade pretendida, o que definitivamente prejudica a caracterização do dissídio.

Conclusão

Ante o exposto, NÃO CONHEÇO dos RECURSOS ESPECIAIS.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli