



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.011245/2006-36
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.890 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 12 de novembro de 2021
Recorrente CLERALDO ANDRADE REZENDE DE SALVADOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA.

Deixa de se conhecer do recurso especial interposto, quando recorrido e paradigmas adotados não guardam similitude fática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Livia De Carli Germano (relatora), Alexandre Evaristo Pinto e Caio Cesar Nader Quintella que votaram pelo conhecimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Andréa Duek Simantob.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em Exercício e Redatora designada

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram do presente 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 Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo sujeito passivo contra o acórdão no 1102-00.332, de 10 de novembro de 2010, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara mediante o qual, pelo voto de qualidade, foi negado provimento ao recurso voluntário, em decisão assim emendada:

Acórdão recorrido 1102-00.332

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA — IRPJ

Ano-calendário: 2003

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. Devem ser negadas as solicitações de diligência uma vez que desnecessárias à formação do juízo quanto à matéria litigada.

TRIBUTAÇÃO PELO REGIME DO LUCRO REAL TRIMESTRAL. REGRA GERAL. Em que pese a opção pelo contribuinte pela tributação do IRPJ pela sistemática do lucro real anual, não efetuou o recolhimento do imposto referente a janeiro do respectivo ano calendário,, caindo assim na regra geral de tributação do IRPJ pela sistemática do lucro real, qual seja, apuração trimestral.

ARBITRAMENTO DO LUCRO — Será arbitrado o lucro da pessoa jurídica quando esta deixar de apresentar ao Fisco os Livros Contábeis e Fiscais necessários à apuração do imposto com base no lucro real ou presumido, devendo ser abatido deste o valor do imposto devidamente declarado.

OMISSÃO DE RECEITAS. CUSTOS E DESPESAS. A falta de comprovação de custos e despesas com base em documentação hábil e idônea inviabiliza a conferência pelo fisco da sua existência, exatidão e necessidade, e autoriza a glosa da quantia deduzida do lucro operacional do período.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. Nos casos de evidente intuito/de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, será aplicada à multa de ofício de 150%.

ACORDAM os membros do Colegiado, Pelo voto de qualidade NEGAR provimento ao recurso, vencidos o Conselheiro João Carlos de Lima Júnior (Relator) e Silvana Rescigno Guerra Barreto. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

O sujeito passivo pretendeu questionar três matérias: multa qualificada, omissão de receitas/custo dos produtos vendidos e nulidade dos lançamentos por indeferimento de pedido de diligência.

Em 07 de julho de 2015 o Presidente de Câmara deu seguimento parcial ao recurso especial, negando seguimento quanto à alegação de nulidade dos lançamentos por indeferimento de pedido de diligência, o que foi referendado por despacho de reexame de admissibilidade.

Na parte em que o recurso foi admitido, o despacho de admissibilidade do presidente de Câmara assim consignou:

(...)

Para comprovar a primeira divergência (multa qualificada), o recorrente apresentou como paradigmas os Acórdãos abaixo que, naquilo que interessa, têm a seguinte ementa:

Acórdão n.º 101-96.620, da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes

MULTA QUALIFICADA - AUSÊNCIA DE TIPICIDADE PARA SUA APLICAÇÃO - Deve ser afastada a aplicação da multa qualificada quando não restar comprovado o dolo por parte do sujeito passivo.

Acórdão n.º 105-16.355, da 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes

MULTA QUALIFICADA - Comprovada a infração de omissão de receita mas não comprovado o intuito de fraude, impõe-se a redução da multa ao patamar de 75%, adequando-a à realidade dos fatos.

As razões de decidir dos Acórdãos confrontados elucidam a questão:

Veja-se (com eventuais destaques deste proponente), excertos das decisões:

1. Acórdão recorrido:

Ora, a circunstância de o contribuinte apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ/2004 informando à Fazenda Nacional bases de cálculo de IRPJ e de CSLL iguais a zero, assim como valores devidos destes tributos, também iguais a zero, como se nada houvesse auferido no ano calendário de 2003, quando, de outra banda, declara para o Fisco Estadual receitas de venda de mercadorias nos valores de R\$ 7.547.031,44 para a matriz, e de R\$ 2.547.031,44 para a filial, em consonância com os valores constantes de sua escrituração, não pode ser tomada como simples erro material. Antes ao contrário, revela que o contribuinte tinha pleno conhecimento de qual era sua receita, e que, de forma deliberada, decidiu furtar-se ao cumprimento de suas obrigações para com o Fisco Federal, valendo-se do artifício enganoso de tentar fazê-lo crer que se encontrava regular, ao apresentar declarações zeradas. Saliente-se ainda que também na DCTF não constavam quaisquer débitos de IRPJ e CSLL declarados, e no sistema que registra os pagamentos efetuados (SINAL 05) também não constavam quaisquer recolhimentos destes tributos.

...

De se ressaltar também a relevância dos valores envolvidos nas omissões praticadas, ou seja, a grande diferença entre a receita auferida e os valores declarados (zero).

Concluindo, não compartilho do entendimento esposado pelo i. Relator, de que o fato de o fisco valer-se, para a apuração da infração, de livros mantidos pelo próprio contribuinte (no caso, o livro Razão, o Livro de Movimentação de Combustíveis, livros fiscais do ICMS), seria suficiente para descaracterizar a imputação do intuito doloso de sonegação.

Antes, quando muito, tal circunstância reforça o fato de que a recorrente tinha pleno conhecimento de que a sua receita não era aquela que ela havia originalmente declarado à RFB.

2. Primeiro Acórdão paradigma:

“Na planilha de fis. 55, apurada em conjunto com o auto de infração, observa-se claramente que o lançamento corresponde à diferença dos valores apurados pelo Fisco e aqueles declarados pelo sujeito passivo.

Dessa maneira, os valores lançados pela Fiscalização correspondem tão somente à receita omitida pela contribuinte, e não à totalidade das receitas auferidas pelo sujeito passivo como entendeu a contribuinte

No que tange à multa de ofício, para que seja aplicada ao percentual de 150%, é necessário que se caracterize o evidente intuito de fraude, como determina o art. 44, II, da Lei 9.430/96.

(...)

No presente caso, contudo, não obstante a caracterização de omissão de receitas pela contribuinte, a Fiscalização não comprovou o dolo do sujeito passivo que justificasse a majoração da multa de ofício aplicada. A omissão de rendimentos, ainda que praticada de forma reiterada, não autoriza a presunção de fraude pelo sujeito passivo. Nesse sentido, inclusive, foi editada a Súmula nº 14 do Primeiro Conselho de Contribuintes”.

2. Segundo Acórdão paradigma:

“Merece acolhida a impugnação, na parte em que se insurge contra o lançamento da multa de ofício qualificada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), ante a não demonstração e não comprovação, pela autoridade lançadora, de que o contribuinte agira com dolo.

Com efeito, o Relatório Fiscal (fls. 49), na parte em que fixa a imposição da multa qualificada, alude apenas à ocorrência de vários lançamentos contábeis sem a devida prova documental, em desconformidade com os registros contábeis, especificamente na análise dos Livros de Movimentação de Combustível com o Livro Diário.

Desta forma, entendeu o fisco que:

Assim, a efetivação de diversos lançamentos contábeis, feitos reiteradamente no curso de vários anos-calendário, e desacompanhados de documentação hábil e idônea, configura evidente intuito de fraude, já que tipificada a intenção dolosa de deixar de recolher ou recolher menos tributos.

A meu ver, a autoridade lançadora sequer tentou demonstrar que a contribuinte agira com dolo, presumindo dolosa sua conduta pelo em razão da divergência constatada entre o Livro Diário e o Livro de Movimentação de Combustível.

Impende destacar que está comprovado nos autos que o lançamento do imposto, na parte em que foi lançada a multa qualificada, se baseou na escrituração da própria contribuinte, disponibilizada para a autoridade lançadora sem qualquer resistência, o que evidencia, claramente, que a contribuinte não teve a intenção de fraudar o Fisco”.

A dissensão resta comprovada. Para fatos semelhantes (omissão de receitas apurada no confronto entre o declarado ao Fisco Federal e os livros contábeis ou fiscais do sujeito passivo), o Acórdão recorrido pugnou pela exasperação da multa, enquanto que os paradigmas a afastaram.

Neste ponto, pelo que consta dos autos, proponho **DAR SEGUIMENTO** ao recurso especial interposto pelo contribuinte.

Em relação à **segunda divergência (omissão de receitas/custo dos produtos vendidos)**, o recorrente apresentou como paradigma o Acórdão abaixo que, naquilo que interessa, tem a seguinte ementa:

Acórdão nº 108-09.137, da 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes

OMISSÃO DE RECEITAS - CONFRONTO ENTRE DADOS DA GIA COM A CONTABILIDADE - Caracteriza a ocorrência de omissão no registro de receitas, a constatação de diferenças entre o total das vendas informadas nas Guias de Informações Mensais (GIA) à Secretaria de Fazenda Estadual em confronto com aquele escriturado e indicado nas DIPJ apresentadas ao Fisco Federal.

No voto condutor do paradigma consta:

“Com efeito, no Termo de Verificação Fiscal de fls. 255/259 está incluído um demonstrativo da receita omitida, elaborado com base nas informações das GIAs ao Fisco Estadual

Para tal levantamento, a fiscalização levou em conta apenas os valores contábeis das saídas por vendas para dentro e fora do estado e exportação, com exclusão das devoluções de vendas, considerando-os como receita total, comparando esse montante com a receita declarada para detectar a omitida.

Entretanto, outras informações importantes relativas às operações da empresa compunham a GIA, elemento base para a tributação efetivada, tais como: compras realizadas (custo em potencial), ICMS sobre vendas, ICMS sobre compras, devolução de compras etc.

(...)

Na situação aqui analisada, não estando perfeitamente identificados nos autos os custos ou as despesas omitidas, faz-se necessária uma outra auditoria para quantificá-las, não sendo possível enumerar quais parcelas devam ser reduzidas da tributação.

Como visto, a jurisprudência predominante nesta Câmara é no sentido de que as omissões de receitas não devam ser tributadas integralmente e sim apurado o lucro efetivo em cada operação, desde que seja possível vincular a elas custos ou despesas não registrados.

(...)

Deveria a empresa ser intimada a recompor a escrita contábil, caso não lograsse êxito nesse intento deveria ter seu lucro arbitrado. Não pode ser admitida, no caso, pura e simplesmente, a aplicação da alíquota do IRPJ e CSL sobre a receita bruta omitida e a preservação do Lucro Real e da Base de Cálculo Positiva da CSL, já que toda a escrituração estava comprometida.

Este Conselho tem se posicionado firmemente no sentido de que é o arbitramento do lucro a forma de apuração da exigência tributária quando, pela proporção vultosa da glosa de custo ou despesas ou de omissão do registro de receitas, a apuração do Lucro Real pela contribuinte restar inviabilizada.

(...)

Portanto, deixando a fiscalização de adotar um dos procedimentos de tributação recomendados ao caso: a apuração do lucro tributário levando em conta todos os valores envolvidos em cada operação de venda omitida, constante da GIA, com a preservação da opção pelo lucro real declarado pelo autuado; ou o

arbitramento do lucro tributável, por imprestável a escrita contábil, maculada por omissão significativa de receitas, custos e despesas, não têm como se sustentar as exigências do IRPJ e da CSL, que devem ser canceladas”.

Já o Acórdão recorrido fixou em sua ementa, transcrita no preâmbulo, mas novamente reproduzida para melhor entendimento:

OMISSÃO DE RECEITAS. CUSTOS E DESPESAS. A falta de comprovação de custos e despesas com base em documentação hábil e idônea inviabiliza a conferência pelo fisco da sua existência, exatidão e necessidade, e autoriza a glosa da quantia deduzida do lucro operacional do período.

No voto condutor constata-se:

Afirma o recorrente, que o ente fiscalizador abandonou os custos das mercadorias vendidas e apenas se aproveitou dos valores com vendas de combustíveis parcialmente contabilizados como Receita Operacionais do LMC. Alega, em síntese, que é fácil a verificação dos lançamentos contábeis e que os custos das mercadorias que estão sendo objeto de omissão de receita estão lançados na conta contábil de Receitas Financeiras e no custo de mercadorias vendidas, como constata as Demonstrações de Resultado de Exercício, juntando aos autos este último (doc. 01) como também a cópia do LMC (doc. 04).

Todavia, para que este E. Conselho pudesse apreciar as alegações da Recorrente no que tange ao abatimento da base de cálculo do IRPJ dos valores correspondentes aos custos e despesas, caberia ao contribuinte comprovar as suas alegações, através de provas.

Competia-lhe comprovar assim qual é o valor das despesas e dos custos efetivamente desconsiderados pela fiscalização, bem como sua relação direta com as receitas omitidas, que não foram descontadas da base de cálculo do IRPJ para fins de apuração do lucro tributável.

Nesse passo, imperioso se faz esclarecer que a Recorrente se limitou apenas a juntar o livro de movimentação de combustível (LMC) como prova dos seus custos, sem sequer demonstrar qual o valor correspondente. Ocorre que apenas a juntada desse documento já analisado pela fiscalização, sem qualquer comprovação de que esse também espelha o custo das mercadorias vendidas não se traduz em prova hábil capaz de diminuir o valor da base de cálculo do IRPJ considerada pela fiscalização na apuração do crédito tributário.

(...)

Por este motivo, indefiro o pedido para que sejam abatidos, do montante das receitas omitidas, as despesas e os custos, pois estes não restaram comprovados pelo Recorrente.

Entendo comprovada a distensão.

As situações fáticas são semelhantes, ou seja, a não contraposição pelo Fisco, quando da consecução dos lançamentos, dos eventuais custos dos produtos vendidos, presentes em documentos e registros dos sujeitos passivos fiscalizados que, inclusive, serviram de base para informações prestadas a outros órgãos fiscalizadores estaduais, optando a autoridade autuante por tomar a totalidade da receita tida como omitida, sem considerar referidos estipêndios.

Isto posto, proponho **DAR SEGUIMENTO** ao recurso especial interposto pelo contribuinte em relação à segunda temática.

O sujeito passivo foi intimado e não se manifestou.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões em que questiona o conhecimento quanto à matéria da multa qualificada, alegando ausência de similitude fática, bem como questionando o mérito do recurso com relação a ambas as matérias.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Livia De Carli Germano, Relatora.

Admissibilidade recursal

O recurso especial é tempestivo. Passo a analisar os demais requisitos de admissibilidade.

A Fazenda Nacional questiona o seguimento do recurso exclusivamente quanto ao tema da multa qualificada, alegando que os paradigmas não retratam a mesma situação verificada no acórdão recorrido, qual seja: a divergência de informações prestadas aos fiscos Federal e Estadual. Afirma, assim, que *“Por óbvio que a discrepância de informações prestadas ao Fisco Estadual e Federal revela a intenção inequívoca de impedir o conhecimento, por parte da autoridade tributária, da ocorrência de fato gerador. Mas nenhum dos acórdãos que fundamentam o recurso especial versam sobre essa matéria.”*

O voto vencedor do acórdão recorrido manteve a multa qualificada após contestar a premissa trazida pelo voto vencido de que o fato de a autoridade fiscal se valer de livros mantidos pelo próprio contribuinte para a apuração da infração seria suficiente para descaracterizar a imputação do intuito doloso de sonegação. Afirmou, em seguida, que a circunstância de o contribuinte apresentar DIPJ zerada quando, de outra banda, declara para o Fisco Estadual receitas de venda em valores “relevantes” não pode ser tomada como simples erro material, devendo ser tomada como prova de que o sujeito passivo, *“de forma deliberada, decidiu furtar-se ao cumprimento de suas obrigações para com o Fisco Federal, valendo-se do artifício enganoso de tentar fazê-lo crer que se encontrava regular, ao apresentar declarações zeradas”*.

Os acórdãos paradigma, por outro lado, analisam a multa qualificada, entendendo como necessário para a sua aplicação a caracterização do dolo. Muito embora eles não tenham tratado de apresentação de declarações zeradas (que é o caso dos autos), a análise dos votos

condutores revela que a argumentação constante do paradigma 105-16.355, especificamente, é capaz de, se aplicada ao caso dos autos, alterar o entendimento do acórdão recorrido.

De fato, no caso do acórdão 105-16.355, o voto condutor entendeu que a autoridade lançadora simplesmente presumiu como dolosa a conduta do sujeito passivo em razão da verificação de divergências constatadas na escrituração (entre o Livro Diário e o Livro de Movimentação de Combustível), sem sequer ter tentado demonstrar que a contribuinte agira com dolo. Nesse ponto, destaca que o lançamento se baseou na escrituração da própria contribuinte, disponibilizada para a autoridade lançadora sem qualquer resistência, “*o que evidencia, claramente, que a contribuinte não teve a intenção de fraudar o Fisco*”. Por fim, observou ainda que a autoridade fiscal não se preocupou em individualizar a conduta do sujeito passivo, o que também seria óbice, no seu entender, para a qualificação a multa.

A aplicação do racional do voto condutor do paradigma 105-16.355-- de que o lançamento baseado na escrituração do sujeito passivo evidencia a ausência de dolo -- é capaz de levar à reforma da conclusão a que chegou o acórdão recorrido, sendo inclusive coincidente com o racional exposto no voto vencido daquele julgado.

Assim, é de se reconhecer a existência de divergência jurisprudencial em face do paradigma 105-16.355.

O mesmo não se pode dizer do acórdão 101-96.620. Este precedente analisou caso de omissão de receitas em que a DRJ manteve a qualificação da multa ante a constatação de que as receitas omitidas corresponderiam a 80% das receitas apuradas no ano-calendário (o que evidencia não se tratar de DIPJ zerada). No CARF, o voto condutor do acórdão entendeu que não era caso de qualificação da multa porque a Fiscalização não teria comprovado o dolo do sujeito passivo, afirmando ainda que a omissão de rendimentos, ainda que praticada de forma reiterada, não autoriza a presunção de fraude. As razões de decidir de tal precedente, se aplicadas ao caso dos autos, não são capazes de levar à reforma da decisão recorrida.

Ante o exposto, oriento meu voto para conhecer do recurso especial quanto à matéria multa qualificada, exclusivamente com relação ao paradigma 105-16.355.

A respeito da matéria “*omissão de receitas/custo dos produtos vendidos*”, a Fazenda nacional não contesta a admissibilidade do recurso. Analisando-se o acórdão recorrido (voto vencido, mas vencedor quanto a essa matéria), verifica-se que este indeferiu o pedido para que fossem abatidos, do montante das receitas omitidas, as despesas e os custos, “*pois estes não restaram comprovados pelo Recorrente*”. A decisão parte do entendimento de que o livro de movimentação de combustível (LMC) não serviria de prova dos custos, bem como da premissa de que o ônus de comprovar os custos é, em qualquer caso, do sujeito passivo, *in verbis*:

(...) a Recorrente se limitou apenas a juntar o livro de movimentação de combustível (LMC) como prova dos seus custos, sem sequer demonstrar qual o valor correspondente. Ocorre que apenas a juntada desse documento já analisado pela fiscalização, sem qualquer comprovação de que esse também espelha o custo das mercadorias vendidas não se traduz em prova hábil capaz de diminuir o valor da base de cálculo do IRPJ considerada pela fiscalização na apuração do crédito tributário.

(...)

O único paradigma indicado para esta matéria (acórdão 108-09.137) expressa o entendimento de que, sempre que for possível vincular custos ou despesas não registrados às receitas omitidas, isso deve ser feito pela fiscalização, atribuindo portanto a esta, e não ao sujeito passivo, o ônus de comprovar os custos. Tal precedente afirma que, na situação ali analisada -- em que o montante da omissão de receitas foi em média dez vezes maior que o valor declarado --, caberia à autoridade fiscal intimar a empresa a recompor sua escrita contábil/fiscal para inclusão de todos os elementos formadores do lucro indicados na GIA, e se não tivesse sucesso, não poderia tributar pelo lucro real, devendo sim arbitrar o lucro. Reproduzo trechos de tal voto condutor:

(...)

É correto afirmar que a fiscalização detectou a ocorrência de significativa omissão de receitas, mas também é correto constatar que no mesmo documento de onde o Fisco extraiu os montantes omitidos, as GIAs, constavam valores de custos e despesas não registrados contabilmente, relacionados a essas receitas omitidas.

Cabia ao Fisco apurar o valor efetivo a ser tributado, com a verificação e posterior acatamento dos custos e despesas registrados nas GIAs. (...)

(...)

Regra geral, a legislação tributária prevê a imposição direta das alíquotas do IRPJ e da CSL sobre as receitas omitidas, na suposição de que os custos e despesas a elas vinculadas já teriam sido registrados pelo infrator. Na maioria dos casos deixa o contribuinte de registrar a receita, mas não os custos e despesas, pois o interesse de quem pratica essa infração é esconder do Fisco a receita tributável.

Porém, quando for possível vincular custos e despesas às receitas omitidas, mesmo que não lançados na contabilidade, o procedimento de auditoria recomendado deve ser a apuração do lucro nestas operações não escrituradas, devendo ser levado em conta não só as receitas omitidas, mas, também, os custos e despesas não registrados a elas vinculados.

(...)

Na situação aqui analisada, não estando perfeitamente identificados nos autos os custos ou as despesas omitidas, faz-se necessária uma outra auditoria para quantificá-las, não sendo possível enumerar quais parcelas devam ser reduzidas da tributação.

Como visto, a jurisprudência predominante nesta Câmara é no sentido de que as omissões de receitas não devam ser tributadas integralmente e sim apurado o lucro efetivo em cada operação, desde que seja possível vincular a elas custos ou despesas não registrados.

Por outro giro, ante o montante da omissão de receitas, em média dez vezes maior que o valor declarado, cabia ao Fisco, também, intimar a empresa a recompor sua escrita contábil/fiscal para inclusão de todos os elementos formadores do lucro indicados na GIA e nos balancetes ajustados apresentados pela autuada, e efetuar uma justa e proporcional tributação, pois se de um lado receitas foram omitidas, por outro, custos e despesas também o foram.

Deveria a empresa ser intimada a recompor a escrita contábil, caso não lograsse êxito nesse intento deveria ter seu lucro arbitrado.

Não pode ser admitida, no caso, pura e simplesmente, a aplicação da alíquota do IRPJ e CSL sobre a receita bruta omitida e a preservação do Lucro Real e da Base de Cálculo Positiva da CSL, já que toda a escrituração estava comprometida. .

Este Conselho tem se posicionado firmemente no sentido de que é o arbitramento do lucro a forma de apuração da exigência tributária quando, pela proporção vultosa da glosa de custo ou despesas ou de omissão do registro de receitas, a apuração do Lucro Real pela contribuinte restar inviabilizada.

(...)

Portanto, deixando a fiscalização de adotar um dos procedimentos de tributação recomendados ao caso: a apuração do lucro tributário levando em conta todos os valores envolvidos em cada operação de venda omitida, constante da GIA, com a preservação da opção pelo lucro real declarado pelo autuado; ou o arbitramento do lucro tributável, por imprestável a escrita contábil, maculada por omissão significativa de receitas, custos e despesas, não têm como se sustentar as exigências do IRPJ e da CSL, que devem ser canceladas.

(...)

Compreendo que resta caracterizada a divergência jurisprudencial eis que, enquanto o acórdão recorrido entendeu como correto o procedimento da fiscalização de tributar a receita omitida no lucro sem considerar eventuais custos omitidos, indicando ser do sujeito passivo o ônus de os comprovar, o paradigma cancelou o lançamento, por entender que tal ônus seria da autoridade autuante que, não tendo sucesso em recompor a escrita contábil com as informações da GIA, deveria arbitrar o lucro (*“Deveria a empresa ser intimada a recompor a escrita contábil, caso não lograsse êxito nesse intento deveria ter seu lucro arbitrado”*).

Especificamente, compreendo a questão de direito trazida para debate neste item consiste em definir se, no caso dos autos, em que os valores declarados ao fisco federal estavam zerados (diferença de 100% entre receitas omitidas e declaradas), de quem seria o ônus de comprovar os custos e despesas não escriturados para fins de tributação das respectivas receitas no lucro real: do sujeito passivo como entendeu o acórdão recorrido, ou do fisco como entendeu o paradigma.

Observo, por oportuno, que em seu recurso especial o sujeito passivo inicia com alegações de que o acórdão recorrido não teria compreendido bem a documentação apresentada. Sobre tais alegações, ressalto que o seu mérito não poderá ser analisado aqui, eis que a via processual correta para a avaliação de eventuais omissões, contradições, obscuridades ou erros materiais do acórdão recorrido seriam os embargos de declaração, e estes não foram opostos. Vale lembrar, também, que o recurso especial não se presta exclusivamente à reanálise de provas, razão porque, independentemente do que se decida aqui acerca do ônus de comprovar os custos e despesas, prevalecerá a análise das provas tal como realizada pelo acórdão recorrido.

Em síntese, compreendo que no presente caso compete a esta 1ª Turma da CSRF analisar, especificamente, a questão de direito constante do recurso especial e admitida para análise por meio de demonstração de divergência jurisprudencial, qual seja, o ônus da prova, *para fins de validação da tributação pelo lucro real*, dos custos e despesas não escriturados, quando apuradas receitas omitidas em valores substancialmente superiores às declaradas pelo sujeito passivo.

Nesses termos, conheço do recurso especial quanto a ambas as matérias admitidas no despacho de admissibilidade.

Conclusão

Ante o exposto, oriento meu voto para conhecer do recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

Voto Vencedor

Conselheira Andréa Duek Simantob – Redatora Designada.

De início, cumpre ressaltar que a i. Relatora, quando inicia a análise do conhecimento do recurso especial interposto pelo contribuinte, traz no bojo do seu voto que a PGFN questiona o seguimento do recurso exclusivamente quanto ao tema da multa qualificada, alegando que os paradigmas não retratam a mesma situação verificada no acórdão recorrido, qual seja: a divergência de informações prestadas aos fiscos Federal e Estadual. Afirma, assim, *‘Por óbvio que a discrepância de informações prestadas ao Fisco Estadual e Federal revela a intenção inequívoca de impedir o conhecimento, por parte da autoridade tributária, da ocorrência de fato gerador. Mas nenhum dos acórdãos que fundamentam o recurso especial versam sobre essa matéria.’*

No caso, a maioria do colegiado entendeu que na primeira parte do recurso, no tocante à multa qualificada, o voto vencedor do recorrido é enfático ao afirmar que a entrega das DIPJs e das DCTFs zeradas é determinante para esta conclusão.

Já o acórdão paradigma 105-16.355, no seu voto condutor entendeu que a autoridade lançadora simplesmente presumiu como dolosa a conduta do sujeito passivo em razão da verificação de **divergências constatadas na escrituração** (entre o Livro Diário e o Livro de Movimentação de Combustível), sem sequer ter tentado demonstrar que a contribuinte agira com dolo. E aqui já se vislumbra a dissimilitude fática, impedindo-se assim de se formar o dissenso jurisprudencial.

Na medida em que o acórdão recorrido toma as DIPJ e as DCTF zeradas como plus na conduta determinante para qualificar a multa. E este contexto não dialoga com o paradigma, pois ele não analisa a questão da forma pela qual as declarações foram prestadas no âmbito do recorrido.

Quanto ao segundo paradigma, a i. Relatora descartou para não conhecer também do recurso do contribuinte em relação à multa qualificada, sendo acompanhada pelo colegiado.

Já com relação à segunda matéria - glosa de custos -, a questão da dissimilitude está no fato de que a fiscalização não examinou os balancetes que foram apresentados à época que evidenciariam os custos e despesas correspondentes das receitas informadas em GIA. Já no recorrido a escrituração do contribuinte era completa permitindo a apuração do lucro real e não houve essa apresentação de documentos no curso do procedimento fiscal que pudesse depois sensibilizar o colegiado “a quo” para admissibilidade desses valores. A conduta aferida, o exame da escrituração demonstrou que a contribuinte só cortava as receitas na escrituração contábil. Há

dessemelhança em um ponto essencial. A recusa da fiscalização de analisar os balancetes no paradigma.

Veja-se que o único paradigma indicado foi o acórdão 108-09.137, o qual, conforme acima exposto, não se prestou, conforme a maioria do colegiado assim entendeu, para sustentar o dissídio jurisprudencial

Neste sentido, quanto às duas matérias não havia como se conhecer do recurso especial interposto, razão pela qual, pedindo vênias à i. Relatora, não conheço do recurso especial apresentado pelo contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob