



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

Processo n° 10630.720248/2007-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1202-000.993 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de junho de 2013
Matéria IRPJ
Recorrente PREDILETA MAGAZIN LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

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.

IRPJ. TRIBUTOS REFLEXOS.

Em relação aos lançamentos decorrentes, CSLL, contribuição ao PIS, COFINS e contribuições previdenciárias, são decorrentes da autuação do IRPJ e devem seguir o lá decidido, pela íntima relação entre eles.

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA DE OFÍCIO. SEM COMCOMITÂNCIA.

Não há que se falar em concomitância para os casos de multa de ofício e multa por descumprimento de obrigação acessória por derivarem de hipóteses distintas de incidência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, em NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Presidente da Segunda Câmara

(documento assinado digitalmente)

Plínio Rodrigues Lima - Redator *ad hoc*.

EDITADO EM: 16/09/2015

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto Donassolo.(Presidente Substituto), Carlos Mozart Barreto Vianna (suplente convocado), Viviane Vidal Wagner, Nereida de Miranda Finamore Horta, Gilberto Baptista (suplente convocado) e Orlando José Gonçalves Bueno.

O Redator *ad hoc*, nos termos do art. 17, III, c/c o art. 18, XVII, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, publicada no DOU em 10/06/2015, formalizou a seguir o relatório e o voto do presente acórdão, considerando:

(I) a publicação no Diário Oficial da União (DOU) nº 66, de 08/04/2015, da Portaria do Ministério da Fazenda nº 186, que dispensou, a pedido, NEREIDA DE MIRANDA FINAMORE HORTA do mandato de Conselheira, representante dos Contribuintes, junto a Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF;

(II) a designação inicial de MARCELO BAETA IPPOLITO para redator *ad hoc*, nos termos do art. 17, III, do RICARF(Fls.1.181);

(III) a publicação no DOU nº 102, de 01/06/2015, da Portaria do Ministério da Fazenda nº 314, que dispensou, a pedido, em razão do Decreto nº 8.441, publicado no DOU em 30 de abril de 2015, MARCELO BAETA IPPOLITO do mandato de Conselheiro Suplente, representante dos Contribuintes, junto a Segunda Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF; e

(IV) a extinção da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção por meio da Portaria CARF nº 34, de 31 de agosto de 2015.

Relatório

Segundo a relatora:

"Contra a contribuinte PREDILETA MAGAZIN LTDA. (CNPJ 20.604.526/0001-98) foram lavrados Autos de Infração relativos ao IRPJ- Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, à contribuição PIS/Pasep, CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Cofins e acréscimos de multa e juros com base na SELIC com fundamento omissão de receitas, nos anos-calendários de 2004 e 2005. A referida omissão foi constatada no cotejo de informações constantes da DIPJ – Declaração Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica e os montantes escriturados nos Livro Registro de ICMS e Livro Registro de Saídas. O valor envolvido é de R\$ 737.295,34.

A recorrente optou pelo regime de lucro real para apurar os cálculos dos tributos acima listados, todavia, as DIPJ tinham informações discrepantes com os Livros Fiscais Estaduais e, também, os Livros Diários e Razão estão escriturados de forma muito

concisa, resumida, inviabilizando, portanto, a verificação correta da apuração do lucro real e demais bases de cálculo. A autoridade fiscal intimou e reintimou a recorrente para que retificasse a escrituração de seus Livros Auxiliares, o que não foi feito. Por todo esse contexto, a autoridade fiscal efetuou o arbitramento do lucro com base na receita bruta conhecida, extraída do Livro Registro de ICMS e Livro Registro de Saídas (anos-calendário de 2004 e 2005).

O fundamento da autuação são os artigos 530, II, e 532, do RIR/99, bem como artigo 7º, § 3º, da Lei nº 10.426/2002, pela inexatidão das informações da DIPJ.”

Por se tratar de tributação reflexa, os mesmos fundamentos que lastrearam a autuação do IRPJ serviram de base para o lançamento da CSLL, dado o lucro arbitrado. Em relação à contribuição ao PIS/Pasep e a Cofins, com base no regime cumulativo, os lançamentos se deram tendo em vista a falta/insuficiência de recolhimento, a partir da receita bruta utilizada para o arbitramento que foi efetuado com base nas informações recolhidas de informações constantes do Livro de Registro de ICMS e Livro de Registro de Saídas.

Não se conformando com a autuação, a contribuinte apresentou Impugnação (fls.235/251). Transcrevemos a descrição dos argumentos constantes da Impugnação constantes do Acórdão recorrido por bem expressá-las:

“Que seja acolhida a presente impugnação, com todos os motivos de fato e de direito nela alegados, apreciando-se as provas ora anexadas, bem como todos os demais documentos trazidos aos autos pelo Auditor Fiscal autuante e colocados a sua disposição durante o curso da fiscalização, para o fim de assim ser decidido, cancelando-se integralmente o débito fiscal ora reclamado;

Nada obstante, apenas considerando-se o princípio da eventualidade processual, no caso remoto de manter-se a autuação, então dela é necessário excluir a correção monetária, os juros e a multa 75%, pois a empresa era tributada pelo lucro real, e extraíndo também a CSLL que não foi objeto do Mandado de Procedimento Fiscal original e o PIS e COFINS que só foram incluídos no MPF na mesma data da lavratura do auto de infração, portanto não fazem parte do mesmo.

O cancelamento do arbitramento do lucro e sua manutenção no regime de apuração do Lucro Real, com todas as consequências decorrentes dessa forma de tributação, como, por exemplo, a possibilidade de levantamento de balanço ou balancete de suspensão ou redução na apuração do IRPJ e da CSLL devidos, a apuração das contribuições para o PIS e a COFINS na modalidade não cumulativa, etc;

A consideração dos valores pagos a título de contribuição para o PIS e a COFINS.

Exclusão da multa de ofício.

Enfim, o cancelamento de todos os valores dos tributos constantes dos Autos de Infração ora impugnados, bem como de todos os valores de multa e de juros deles decorrentes.”

A 1ª Turma da DRJ/JFA, ao julgar o feito no Acórdão n. 09-25.405 (fl.735/746), houve por bem julgar parcialmente procedente a pretensão da contribuinte.

De início, indica que os julgamentos administrativos efetuados pelas DRJ devem observar as normas legais e regulamentares, portanto, não lhes compete a análise de alegações de inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas, logo, são rejeitados essas arguições.

Em relação ao arbitramento, entende que é equivocada a interpretação da contribuinte, uma vez que o artigo 530, III, do RIR/99 se aplica às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real e pelo lucro presumido. Somente a ressalva contida no dispositivo "*ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527*" é aplicável exclusivamente aos optantes do lucro presumido. Nesse passo, é obrigação das pessoas jurídicas optantes do lucro real a manutenção de sua escrituração em consonância com as leis comerciais e fiscais. A exceção trazida pelo dispositivo citado é para as contribuintes sujeitas ao lucro presumido, que podem manter o Livro Caixa escriturado com toda movimentação financeira, inclusive bancária.

Ainda, alega que foi lhe imposto o regime mais gravoso mesmo tendo fornecido toda a informação necessária. Dá destaque à autenticação dos Livros Diário após o início da ação fiscal, o que, por si só, não leva ao arbitramento, já que é necessária a apuração do lucro real com os elementos que ali houver.

Indica que os Livros Diário e Razão da impugnante foram escriturados de forma resumida (mensal), o que torna necessário a escrituração dos Livros Auxiliares, registrados e com a documentação hábil e idônea, nos termos do art. 1.184 do Código Civil. Esse foi o motivo porquê a contribuinte foi intimada a apresentar documentos ao fisco, e a interessada, em resposta, forneceu um CD contendo arquivos do "*SINTEGRA (Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços), quatro livros de registro de inventários e oito caixas arquivo, contendo boletins de caixa dos anos de 2004 e 2005 (fls. 81/83).*" (fls 740).

Assim, não foram apresentados os livros auxiliares que indicassem os lançamentos realizados no Livro Diário, pelo que não é possível aferir o lucro real e a movimentação financeira da Impugnante. Indica que esta escrituração é obrigatória, inclusive, para os optantes do lucro presumido nos termos do art. 527, parágrafo único do RIR/99.

Afirma que (fls 740) nos Livros Diário apresentados " não há referência às páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares e os lançamentos realizados não permitem a identificação da efetiva movimentação financeira (vide Anexo I e exemplo transcrito no Relatório Fiscal, à fl. 50)." Ainda, indica que no Livro Razão, os lançamentos foram apresentados de forma mensal e que o Livro Caixa não foi entregue.

Para a autoridade julgadora, os Boletins de Caixa carecem de credibilidade " pois se compõem de folhas soltas, com espaços em branco, várias rasuras, lançamentos genéricos (ex.: "Recebimento de prestações", "juros", "Depósito Banco Mercantil", etc), sem que se consiga fazer correlação com o Diário ou o Razão." (fls 740).

Informa que os Livros de Registro de Apuração do ICMS e os Livros de Registro de Entradas e de Saídas de Mercadorias não substituem os livros auxiliares não entregues. Transcreve julgados do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, para corroborar seu ponto de vista.

Nesse passo, o fiscal procedeu ao arbitramento do lucro, nos termos do artigo 532 do RIR/99, com base na receita bruta conhecida, a partir dos Livros Registro de Apuração do ICMS e no Livro Registro de Saídas.

Quanto às alegações contidas na impugnação de que as planilhas contendo os valores de receita bruta utilizados para a autuação possuíam diversos erros, indica que, nos termos do artigo 16, III, do Decreto nº 70.235/72, é necessário que a Impugnação mencione os motivos de fato e de direito de sua alegação, com as provas que possua. Assim, entende não caber ao órgão julgador buscar erros na autuação a partir de alegações genéricas.

Ainda, em relação aos erros apontados pela contribuinte (fls 742 e seguintes), entende que:

“A primeira alegação, de que não foram consideradas na autuação as devoluções de vendas, não deve ser acatada. A receita bruta considerada nas referidas planilhas corresponde à base de cálculo do ICMS registrada no respectivo Livro Registro de Apuração e no Livro de Registro de Saídas, para as saídas relativas a venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros. Portanto, a menos de prova em contrário, o que no caso não ocorreu tendo em vista que a planilha juntada à impugnação não atende a esse fim, tais valores refletem a receita bruta referente a essas saídas, já descontadas aí os valores que não integram a receita bruta, como as devoluções de venda. Se assim não fosse, a contribuinte estaria pagando o ICMS sobre essas devoluções de venda.

Melhor sorte tem a contribuinte quanto ao alegado erro do valor de receita bruta da filial 007, para o mês de fevereiro/2004. Considerando apenas os valores relativos ao código 5.102, no livro Registro de Saídas às fls. 518/519 do Anexo I, o somatório encontrado é realmente de R\$ 43.507,89 e não de R\$ 43.705,89, conforme anotou o fiscal autuante na planilha de fl. 56.

*Sendo assim, deve ser reduzida a receita bruta do mês de fevereiro/2004 em R\$ 198,00, **cancelando-se os valores correspondentes** exigidos a título de IRPJ e CSLL.*

Para esse período não houve lançamento de Cofins e PIS/Pasep.

Observo que o cálculo do valor apontado pela impugnante, a par de demonstrar o equívoco fiscal, mostra que foram consideradas as devoluções de venda na apuração da receita bruta, reforçando a análise da primeira alegação de erro feita acima.

Em relação ao terceiro erro alegado, com efeito, ele existe, mas não traz qualquer prejuízo para a impugnante. Trata-se de lapso manifesto em que no cabeçalho da planilha de fl. 58 constou o nome de outra pessoa jurídica e da Declaração Simplicada ao invés da DIPJ. Entretanto, os valores aduzidos pela fiscalização estão de acordo com tudo mais o que consta dos autos. Dessarte, à luz do art. 60 do Decreto n.º 70.235/72, tal erro não implica a nulidade do lançamento de ofício.

Destaco que as DIPJ juntadas à impugnação são retificadoras, entregues após o início do procedimento fiscal, sendo que as apresentadas anteriormente, de forma espontânea, estavam zeradas, conforme comprovam os extratos às fls. 712/722. De forma semelhante, as DCTFs relativas ao 3º e 4º trimestres de 2004 e 1º e 2º trimestres de 2005 foram originalmente entregues zeradas, tendo a contribuinte procedido à entrega das respectivas declarações retificadoras após o início da auditoria fiscal.

*Pelos mesmas razões expostas acima e tendo em vista os dispositivos legais relacionados no Enquadramento Legal constante do Auto de Infração de CSLL, a fiscalização procedeu, corretamente, ao arbitramento do lucro também para fins de apuração da CSLL. O arbitramento do lucro implica também a apuração do PIS/Pasep e da Cofins com **base** no regime cumulativo, conforme determinam os arts. 8º, inciso II, da Lei n.º 10.637/2002 e 10, inciso II, da Lei n.º 10.833/2003”.*

Em relação à Cofins e ao Pis/Pasep, observa que a alegação da contribuinte de que o lançamento de ofício não teria considerado todos os pagamentos, possui respaldo, já que a fiscalização ao apurar o crédito tributário somente pelo confronto entre as receitas declaradas na DCTF e as escrituradas, desconsiderou valores recolhidos e não declarados por lapso. Ante tal situação, determina o cancelamento dos valores de juros e multa proporcional aplicados sobre aqueles valores recolhidos e não declarados.

Porém, informa ser necessária a manutenção dos respectivos lançamentos, somente em relação aos valores principais das contribuições, para fins de constituição do crédito tributário, já que não confessados em DCTF, embora já quitados.

Para os valores recolhidos a maior pela contribuinte, devem ser objeto de pedido de restituição ou de declaração de compensação, conforme previsão do artigo 74 da Lei 9430/96 e da IN RFB nº 900/2008, com a regular observação do prazo decadencial.

Para a parcela das contribuições não declaradas e não pagas, de rigor a manutenção do lançamento, seguindo o mesmo raciocínio para a multa e os juros de mora.

No que tange às penalidades aplicadas, informa que a multa isolada foi aplicada pelo fato de as DIPJs terem sido apresentadas com incorreções ou omissões, nos termos do artigo 7º da Lei nº 10.426/2002, inclusive com valores zerados, apesar de ter apresentado declarações retificadoras posteriormente. No caso concreto, a penalidade fora aplicada em seu patamar mínimo, conforme artigo 7º, § 3º, inciso II, da Lei n.º 10.426/2002. Diz que a entrega de declarações são obrigações acessórias (art. 113, §2º do CTN) e que o procedimento de apresentar declarações zeradas e não recolher os tributos quando estes são devidos, traz prejuízos à administração tributária, na medida em que, se o fisco se baseasse em tais declarações incorretas, incorreria na perda do crédito tributário. Aqui, cabe atenção ao artigo 113, §3º do CTN, ao dispor que a não observância da obrigação acessória transforma-a em principal, em relação à penalidade pecuniária, justificando a penalidade.

Em relação à multa proporcional, no patamar de 75%, imposta sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, indica que possui previsão expressa no artigo 44, I, da Lei nº 9430/96, ante a declaração inexata, o que também justifica a manutenção da multa. O mesmo deve ser dito em relação aos juros aplicados no lançamento, ante determinação legal neste sentido.

Por fim, analisando os poderes conferidos pelo MPF – Mandado de Procedimento Fiscal, indica que o fato de seu conteúdo trazer referência sobre fiscalização de IRPJ, não há qualquer impedimento para fiscalizar e determinar lançamentos reflexos de outros tributos ou contribuições, nem mesmo a emissão de MPF complementar, como foi o para PIS/Pasep e Cofins, antes de finda a ação fiscal.

Informa que tais procedimentos são lastreados pelos artigos 9º e 10 da Portaria RFB nº4.066, de 02/05/2007, apontando que a jurisprudência administrativa também concorda com tal possibilidade. Colaciona julgados neste sentido. Não obstante, informa que é de responsabilidade da contribuinte aduzir na impugnação as razões e provas que possuir, conforme arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72.

Afasta ainda a possibilidade de apresentação da prova documental em momento posterior ao da Impugnação, conforme artigo 16, §4º, do Decreto nº 70.235/72, somente permitindo na ocorrência de hipóteses legalmente descritas no dispositivo citado, o que não se aplica ao caso. Indica ainda que a jurisprudência é pacífica no sentido de que não é passível de cancelar o arbitramento do lucro efetuado pela apresentação de livros e documentos após o lançamento, trazendo acórdãos neste sentido.

Assim, decide por:

- a) cancelar a exigência do IRPJ relativo ao 1º trimestre/2004, no valor de R\$ 2,85 (198,00 x 9,6% x 15%), bem como a multa proporcional e os juros de mora correspondentes;*
- b) cancelar a exigência da CSLL relativa ao 1º trimestre/2004, no valor de R\$ 2,14 (198,00 x 12% x 9,0%), bem como a multa proporcional e os juros de mora correspondentes;*
- c) cancelar a multa proporcional e os juros de mora sobre os valores de Cofins e de PIS/Pasep, conforme tabela trazida no acórdão.*

A contribuinte foi intimada em 12 de agosto de 2009 e apresentou seu Recurso Voluntário em 3 de setembro do mesmo ano (fls. 749/772).

Inicia dizendo que a autuação fiscal agiu em patente afronta aos seus direitos de contribuinte, pois considerou como inadimplente quem nada devia. Invoca os dispositivos do Código de Defesa do Contribuinte do Estado de Minas Gerais – CDC – MG (Lei n. 1315/2000, de 07/04/2000), artigos 2º e 3º, trazendo ainda o artigo 112 do CTN, em relação à lei que impute penalidades deve ser interpretada de maneira mais favorável à contribuinte.

Ainda, aduz que o Supremo Tribunal Federal tem estabelecido paridade no tratamento entre fisco e contribuinte, de modo a afastar a abusividade na aplicação de multas, citando jurisprudência (RE n. 91.707).

Continuando, argumenta que as disposições legais dão os preceitos para atuação do agente fiscal, que sempre devem preservar a atividade econômica, e que, no caso concreto, o agente, ao eleger suposições, afastou-se destes preceitos, imputando de maneira mais desfavorável ao contribuinte.

Preliminarmente, aduz a nulidade do auto. Invoca que o art. 530, II do RIR/99 fundamentou o arbitramento do lucro e que a interpretação deste deve ser feita em conjunto com o artigo 527 do mesmo dispositivo. Porém, tais dispositivos dizem respeito ao lucro presumido e, no caso, a contribuinte submete-se ao lucro real. Entende a existência de tal nulidade ao invocar erro na determinação da matéria tributável, nos termos do artigo 142 do CTN, c/c o artigo 10 do Decreto 70.235/72.

Assim, entende que o auditor fiscal não fundamentou adequadamente o auto (sem tipificação dos dispositivos infringidos ao determinar a matéria tributária), o que já seria suficiente para extinguir o auto e a consequente nulidade do lançamento.

Não obstante tais fatos, o Mandado de Procedimento fiscal insere ainda mais ilegalidade ao auto, eis que ali não há previsão de fiscalização da CSLL e PIS COFINS, cuja inclusão ocorreu no mesmo dia do recebimento do auto de infração, em descompasso com a legislação.

Em relação ao mérito, inicialmente questiona a questão da imposição do arbitramento do lucro. Questiona o porquê de tal imposição, por ser esta medida excepcional, mas que foi tomada mesmo com a disponibilização pela contribuinte de todos os meios e documentos para que a fiscalização pudesse atuar. Cita que o próprio auditor fiscal reconhece que *“foram entregues os Livros Diários, com suas demonstrações contábeis obrigatórias, os Livros Razão, os Livros de Registro de Apuração do ICMS, os Livros de Registro de Entradas e de Saídas de Mercadorias, os Boletins diários de Caixa e os livros registros individualizados do conta-corrente de clientes e de fornecedores”*. Logo, só deveria ter se valido do lucro arbitrado na impossibilidade de calcular o lucro real, o que não é o caso. Traz jurisprudência deste Conselho no sentido de suas alegações.

Informa que na impugnação fora juntada cópia da escrituração do Livro Diário referente ao período de 1º de outubro de 2005 a 31 de outubro de 2005, anexando outros documentos que entende serem importantes e relevantes ao caso, mas que o auditor fiscal responsável não solicitou documentos, tendo anexado cópias dos boletins de caixa sem os documentos, de forma a desclassificar o mesmo. Disto, entende que *“de forma cabal, que o Livro Diário possibilita perfeitamente a apuração do Lucro Real do contribuinte, tendo como livros auxiliares os livros de Entrada e Saída, que servem para extrair as bases de cálculo para o arbitramento mais não serve como livros auxiliares segundo o Fiscal”*.

Invoca o artigo 112 do CTN para amparar sua pretensão, trazendo também jurisprudência administrativa.

Prossegue, informando que a autuação fiscal se deu e se manteve pela “lei do mínimo esforço”. Para ilustrar seus argumentos, dá explicações técnicas sobre Contabilidade, Escrituração, Livro Diário, Livro Razão, Livros Auxiliares, ... a fim de expor que suas escriturações eram todas em conformidade com a lei e que, o auditor fiscal pautou suas autuações ao arrepio da lei, sem que houvesse qualquer prova de que a contribuinte tivesse descumprido qualquer norma.

Indica ainda que, por apurar seus resultados com base no Lucro Real, e, portanto, procede a escrituração completa, composta, dentre outros, pelos Livros Diário e Razão, apresentados em 19/07/2007, em atendimento ao Termo de Início de Ação Fiscal. Assim, não obstante o livro Diário estivesse devidamente escriturado, o auditor fiscal afirma em seu relatório que se tratava de escrituração resumida, o que levaria a impossibilidade de apuração do lucro real.

Traz informações do RIR/99 e do Código Civil dando possibilidades de escrituração, formas, meios e quando cada uma delas pode ser efetuada. Ainda, informa que o Primeiro Conselho de Contribuintes tem decidido no sentido de que não constitui motivo para o arbitramento do lucro a simples falta de autenticação do livro Diário ou a autenticação do livro após a data da entrega da declaração de rendimento de pessoa jurídica do correspondente exercício financeiro. Acórdãos: nº 105-6.018/91 no DOU de 21/01/1992, 105-5030/90 no DOU de 22/02/1991 e 103-10.805/90 no DOU de 18/03/1991.

Assim, entende que a escrituração do Livro Diário atende perfeitamente ao fim de demonstrar o lucro e ou prejuízo do contribuinte e seus efeitos legais, não havendo motivo para o arbitramento do lucro.

Ainda, ensina sobre a DRE – Demonstração do Resultado do Exercício, que contém o resultado da empresa apurado no ano, e que, simplificada, utiliza-se da seguinte fórmula: Receita – (Custos e Despesas) = Lucro ou prejuízo. Assim, o auditor tinha toda a documentação a seu alcance, mas que, pelo seu entendimento, o fisco pretendia que a contribuinte, constituída sob a forma de responsabilidade limitada, seguisse o regime previsto na Lei de Sociedades Anônimas, o que não é possível.

Invoca o princípio da boa-fé, que também deve pautar a relação entre o fisco e o contribuinte, que não teria sido levado em consideração na hipótese.

Em relação às bases de cálculo, informa que o relatório fiscal da autoridade autuante continha base de cálculo incorreta, por não considerar as devoluções de vendas de mercadorias, não obstante seu regular registro, resultando em valor de receita bruta em desacordo com a legislação e que tal fato está inclusive destoante do item “perguntas e respostas”, contida no *site* da Receita Federal do Brasil, questão 571.

Cumpra transcrever trecho do recurso onde se explicita o aludido posicionamento incorreto do auditor:

“O Auditor julgador do DRJ/JFA folhas 742 diz “... A receita bruta considerada nas referidas planilhas corresponde à base de cálculo do ICMS...” e continua “se assim não fosse, a contribuinte estaria pagando o ICMS sobre essas devoluções de Venda...” e segue, esse vamos copiar por inteiro” Para ilustrar essa afirmação, tomo como exemplo os Livros de Apuração do ICMS e Registro de Saídas da Matriz, no mês de janeiro de 2004 (fls. 133 e 434/440 do Anexo I). Pelo Livro de Registro de Saídas o valor da base de cálculo do ICMS corresponde a todas saídas no mês, já descontados os cancelamentos, é de R\$ 35.371,84 que corresponde exatamente à base de cálculo, referente a todas as saídas, escriturada no Registro de Apuração do ICMS”. Grifo nosso.

Vejam como é totalmente equivocada a afirmação do Auditor Fiscal:

Na folha 133 do Anexo I a cópia a apuração do ICMS referente às saídas do mês de janeiro de 2004 e na 2ª coluna consta os seguintes CFOP (Código Fiscal de Operações e Prestações) Anexo V Parte 2 RICMS/2002. CFOP — operação interna dentro do estado.

5.102 — Venda de Mercadoria adquirida ou recebida de terceiros.

5.152— Transferência de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros.

5.202 — Devolução de Compras de Mercadorias.

5.905 — Remessa para depósito fechado ou armazém geral.

5.929 Lançamento efetuado em decorrência de emissão de documentos fiscais relativos a operação ou prestação também registrada em equipamento Emissor de Cupom Fiscal — ECF.

CFOP — operação interestadual.

6.202 - Venda de Mercadoria adquirida ou recebida de terceiros.

6.915— Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo.

E nas entradas l a parte do Livro falhas 133 do Anexo I referente às entradas, com CFOP 1.202— Devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros.

Portanto quais seriam os CFOPs que referem-se à venda de mercadorias os (CFOP 5.102 R\$ 118.409,56) (CFOP 1.202 R\$ 6.630,75) = R\$111.778,81, valor totalmente diferente do apresentado pelo DRJ R\$135.371,84 que afirma que o correto é a **base de cálculo do ICMS**, quando o IbMS é apurado de forma não cumulativa (débitos — créditos). E a não dedução das devoluções de venda, seguem por todas as bases de calculo apurada pelo Auditor Fiscal.

Prossegue, indicando ter recebido informação que a DIPJ, DACON e DCTF estariam com seu preenchimento parcial na base de dados da Receita Federal, determinando a retransmissão de tais dados, o que fora prontamente atendido, não havendo intenção da contribuinte em esconder quaisquer dados do fisco.

Ainda, indica que a atuação do fisco se deu com base no sistema “dois pesos e duas medidas”, trazendo o que acredita serem erros da autuação:

- teriam sido trazidas informações relativas a outro contribuinte, no campo da identificação, a saber IBITURUNA MÓVEIS LTDA. - CNPJ 38.699.450/0001-97, conforme fl. 58;

- que as informações teriam sido extraídos de Declaração Simplificada PJ Simples, sendo que a contribuinte é optante do Lucro Real e não poderia utilizar-se de tal modelo de declaração.

Informa que analisando tal questão, à fls. 742 a DRJ verifica a ocorrência do erro, mas que ele não traz qualquer prejuízo para o contribuinte. Daí, manifesta sua indignação, eis que um erro da autuação é aceitável, mas seu pretense erro, sem que causassem qualquer prejuízo ao fisco, levam ao arbitramento, elevadas multas e juros.

Em relação à multa isolada e a multa de ofício, indica que elas são aplicadas concomitantemente, em desatenção à legislação e a jurisprudência, pelo que se pede a exclusão destas. Junta jurisprudência.

Por oportuno, transcrevo a conclusão e os pedidos da contribuinte:

“1. Que seja acolhida a presente impugnação, com todos os motivos de fato e de direito nela alegados, a impugnação anterior direcionada ao DRJ e o que ele determinou excluir, apreciando-se todas as provas anexadas, bem como todos os demais documentos trazidos aos autos pelo Auditor Fiscal e colocados a sua disposição durante o curso da fiscalização, para o fim de assim ser decidido o cancelamento integral do débito fiscal ora reclamado.

2. Que seja cancelado integralmente o Auto de Infração, pelo motivo da matéria tributária ter sido tipificada errada, contrariando os dispositivos legais, tipificando como Lucro Presumido quando o fato e Lucro Real.

3. Que seja cancelado o Arbitramento e retomado ao sistema de Lucro Real balanço ou balancete se suspensão, devido ao Auditor Fiscal ter optado pela "Lei de Menor Esforço" arbitrando o lucro mesmo tendo o contribuinte apresentados todos os meios necessários para a apuração do Lucro, e todas as declarações retificadoras entregues, visto que, as mesmas estavam devidamente preenchidas tempestivamente, conforme foi demonstrado ao Fiscal, quando da apresentação do Termo de Início de Ação Fiscal.

4. *Que na sentença seja considerada toda a confusão imposta pelo Auditor Fiscal no Auto de Infração, (planilha de outro contribuinte, inversão de valores, apurando a receita sem deduzir as devoluções, tipificando errado a matéria tributária e etc.) impondo-lhe a penalidade cabível.*

5. *Nada obstante, apenas considerando-se o princípio da eventualidade processual, no caso remoto de manter-se a autuação, então dela é necessário excluir a correção monetária, os juros e a multa de 75%, pois a empresa era tributada pelo lucro real, e extraindo também a CSLL que não foi objeto do Mandado de Procedimento Fiscal original e o PIS e COFINS que só foram inclusos no MFP na mesma data da lavratura do auto de infração, portanto não fazem parte do mesmo, deduzir as devoluções da base de cálculo dos impostos e contribuições, consideração dos valores pagos, exclusão da multa de ofício e redução do valor do crédito tributário a valores racionais conforme o permissivo legal deste tribunal.*

6. *Enfim, o cancelamento de todos os valores dos tributos constantes dos Autos de Infração ora impugnados, bem como de todos os valores de multa e de juros deles decorrentes.”*

Com o Recurso, vieram os autos a Este Conselho para julgamento".

Foi o relatório da Conselheira Nereida de Miranda Finamore Horta

Voto

Conselheiro Plínio Rodrigues Lima, Redator *ad hoc*

Segundo a relatora:

"O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

A lavratura dos Autos de Infração se deu pela ocorrência da “omissão de receitas”, prevista nos artigos 530, II, e 532 do RIR/99, a saber:

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

(...)

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

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive

b) determinar o lucro real;”

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

A recorrente foi intimada a apresentar sua escrituração comercial tendo em vista que era optante da apuração do IRPJ com base no lucro real. Todavia, seus livros Diário, Razões e Auxiliares tinham montantes escriturados com informações discrepantes do contido em seus Livros de Entrada e Saída de ICMS, livros entregues à autoridade fiscal estadual. Quando feito esse cotejo, a autoridade lançadora reintimou a interessada, em várias oportunidades, para que explicasse ou regularizasse as informações, o que não foi feito.

Nesse contexto, a autoridade fiscal efetuou o lançamento arbitrando o lucro com fundamento nos artigos acima, isto é, a escrituração do contribuinte revela que há erros ou deficiência que a tornem imprestável para determinação do lucro real e, por decorrência, dos demais tributos incidentes sobre lucro e receitas, qual sejam: CSLL, contribuição ao PIS e COFINS.

A recorrente inicia seu Recurso Voluntário alegando que a autoridade lançadora agiu afrontando os direitos do contribuinte, invocando contrariedade ao disposto no Código de Defesa do Contribuinte do Estado de Minas Gerais – CDC MG, artigo 112 do CTN. Ora, a autoridade fiscal atuou de forma a cumprir suas atribuições, nos termos do artigo 6º da Lei nº 10593/2002, alterada pela Lei nº 11457/2007:

“ Art 6º - São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I – no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

Constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;”

Assim, a competência para a fiscalização e lançamento tributário dos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil sempre foi atribuída ao Auditor Fiscal havendo apenas a alteração de denominação do cargo, o que em nada altera sua competência disposta nas referidas leis bem como no 142 do CTN ou artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972. Portanto, essas alegações não merecem prosperar.

Segundo o artigo 142 do CTN, o lançamento é entendido como 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 aplicação de penalidade cabível. Os trabalhos realizados pela autoridade fiscalizadora cumpriram com esses procedimentos e, portanto, devem ser acatadas.

Em seguida, alega a nulidade do Auto de Infração tendo em vista que foi fundamentado no artigo 530, II, do RIR/99, mas esse normativo, conjugado com o artigo 527 do RIR/99, dizem respeito ao lucro presumido, enquanto que a recorrente optou pelo regime de

tributação pelo lucro real. Logo, conclui, há erro na determinação da matéria tributável consoante artigo 142 do CTN e artigo 10 do Decreto 70.235/1972.

Não há a nulidade aqui suscitada, o auditor atuou dentro do estrito cumprimento legal e cumpriu sim com as determinações desses normativos suscitados pela recorrente. Logo, também aqui falece a razão as alegações da recorrente, foram atendidos os quesitos elencados no artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972 ou artigo 142 do CTN.

Outro argumento suscitado pela recorrente é que há ilegalidade no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF tendo em vista que não há previsão de fiscalização da CSLL, contribuição ao PIS e COFINS. Ora, o MPF, instituído pela Portaria RFB nº 11.371/2007, consiste em instrumento de controle indispensável à administração tributária, a fim de acompanhar as atividades realizadas pelos seus auditores, e também em garantia para o contribuinte, na medida em que este poderá conferir se de fato o auditor fiscal que o esteja fiscalizando se encontra no exercício legal de suas funções.

No caso, o auditor fiscal ao iniciar procedimento de fiscalização para fins de IRPJ, poderia sim aplicar os mesmos fundamentos aos demais tributos cuja base de cálculo seja lucros ou receitas, uma vez que estão intimamente vinculados, portanto, aplica-se por decorrência. Ademais, o artigo 142 do CTN dispõe que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Logo, não é possível o auditor fiscal verificar irregularidades na escrituração comercial de determinado contribuinte e efetuar o lançamento tão-e-somente para o IRPJ, sendo que as mesmas inconsistências se aplicam também à CSLL, contribuição ao PIS e COFINS.

No mérito, inicialmente, questiona o arbitramento do lucro, uma vez que se trata de medida excepcional, mas mesmo após a entrega dos Livros Diários, com demonstrações contábeis obrigatórias, Livros Razão, Livros de Registro de Apuração do ICMS, Livros de Registro de Entradas e Saídas de Mercadorias, Boletins diários de Caixa e os livros de registros individualizados do conta-corrente de clientes e fornecedores. De se notar que a exigência de ter escrituração contábil e fiscal se mantém mesmo que se opte pela apuração com base no lucro presumido, nos termos do artigo 527 do RIR/99.

De fato, a autoridade fiscal reconhece a entrega desses documentos. Ocorre, porém, que não havia consistência na livros entregues, os valores eram discrepantes entre si, tanto que a autoridade fiscalizadora se valeu desses mesmos documentos para apurar a diferença não levada à tributação, ao fazer o cotejo entre os livros fiscais estaduais e a escrituração comercial da recorrente. Em não procedendo a escrituração contábil e fiscal demandada por lei, a tributação passa a ser determinada pelo lucro arbitrado. A autoridade lançadora tem esse dever e cumpriu de forma correta.

Assim, à fiscalização não restou alternativa senão aplicar a legislação que rege a matéria, devidamente capitulada no enquadramento legal indicado, e arbitrar o lucro da empresa. Portanto, são descabidas as alegações trazidas de que a autoridade lançadora deveria procurar apurar as divergências com base no lucro real ou presumido, pois se não procede adequadamente a escrituração contábil e fiscal, a opção passa a ser pelo lucro tributado.

Consoante Acórdão CSRF nº 01.0241/92:

“(...) Sendo certo que o ato administrativo de lançamento é um ato vinculado, exige-se para sua validade o atendimento de certos pressupostos objetivos (no caso, a ocorrência das hipóteses previstas em lei para o arbitramento do lucro) e também subjetivos (competência do agente, etc...). Todavia, uma vez atendidos esses pressupostos objetivos e subjetivos, isto é, regularmente constituído o crédito somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos em lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional, na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias, segundo o art. 141 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5172, de 25/10/1966 e Ato Complementar nº 36, de 13/03/1967, art. 7º) (...)”

Ou seja, após atendidos os pressupostos objetivos e subjetivos, deve o auditor fiscal apurar o tributo não recolhido com base no lucro arbitrado, conforme artigo 530, II, do RIR/99, que é o que foi feito nesse caso.

A recorrente contesta pela não incidência de juros calculados com base na taxa SELIC, o qual é devido nos termos do disposto na Súmula do CARF nº 4:

“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios indicentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para tributos federais.”

Em relação à multa de ofício, deve ser aplicada atendendo ao disposto no artigo 44, I, da Lei nº 9430/1996.

Quanto à concomitância entre multa isolada e multa de ofício, a multa isolada foi aplicada com base no artigo 7º, §3º, b, da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, com nova redação concedida pela Lei nº 11051/2003, a saber:

“Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I- R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996;

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. ”

No caso, a cobrança se deu por descumprimento de obrigação acessória, onde a recorrente não atendeu aos requisitos de preenchimento dessas obrigações. Logo, é procedente e não se aplica à concomitância que trouxe em sua defesa ao contribuinte uma vez que aqui não se trata de imposição de dupla penalidade para a mesma infração. Ora, a multa de 75% está prevista no artigo 44, I, da Lei nº 9430/1996, e foi aplicada sobre o lucro arbitrado, base de cálculo dos tributos aqui exigidos e a multa isolada sobre informações incorretas é fixada em lei como transcrito acima.

Logo, está correto o lançamento e mantenho a decisão da DRJ.

Por todo o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao Recurso Voluntário".

Foi como votou a relatora.

Plínio

Rodrigues

Lima